



Sveriges lantbruksuniversitet
Fakulteten för skogsvetenskap

Institutionen för skogens produkter, Uppsala

**Skattemässiga aspekter på generationsskiftet
av skogsfastigheter**

*Fiscal aspects of ownership succession within
forest properties*

Carl Henrik Ahlbäck



Sveriges lantbruksuniversitet
Fakulteten för skogsvetenskap

Institutionen för skogens produkter, Uppsala

Skattemässiga aspekter på generationsskiftet av skogsfastigheter

*Fiscal aspects of ownership succession within
forest properties*

Carl Henrik Ahlbäck

Nyckelord: generationsskifte, beskattning, skogsfastighet, arv, gåva, köp

Examensarbete, 30 hp Avancerad nivå i ämnet företagsekonomi (EX0753)
Jägmästarprogrammet 09/14

Handledare SLU, inst. för skogens produkter: Lars Lönnstedt
Examinator SLU, inst. för skogens produkter: Anders Roos

Sammanfattning

I Sverige finns det ett stort antal skogsfastigheter som årligen ska genomgå generationsskifte, det vill säga överlåtas inom familjen. Vid ett generationsskifte uppstår vanligen problem av ekonomisk karaktär, där både överlåtare och mottagare av skogsfastigheten är intresserade av att minimera skattekostnaden, vid tidpunkten för överlåtelsen. Dock är det viktigt att även ta hänsyn till den framtida ekonomiska situationen för både överlåtare, mottagare och eventuella syskon.

Syftet med denna studie är utreda vilka för- och nackdelar som finns med olika överlåtelseformer vid generationsskiften av olika typer av skogsfastigheter. Målet med studien är att finna ett bidrag till rådgivningsunderlag som fungerar för skogsfastigheter med olika familjesituationer och ekonomiska förutsättningar.

För att genomföra denna studie har en litteraturgenomgång angående skatteregler som påverkar ett generationsskifte, samt de olika överlåtelseformerna, genomförts. Denna information har sedan använts för att konstruera ett kalkylblad i Excel, som genomför beräkningar på den totala skattekostnaden, under en tioårsperiod framöver, vid olika överlåtelseformer. Därefter kalkylerades tre egenhändigt skapade fiktiva fall, som sedan även testades i känslighetsanalyser.

Resultatet visar att för varje fiktivt fall finns det olika överlåtelseformer som ger lägst total skattekostnad. Detta indikerar att varje generationsskifte av skogsfastigheter kräver egna beräkningar samt egen rådgivning. Resultatet visar även att de olika överlåtelseformerna skapar helt olika förutsättningar för både mottagare och överlåtare, för hur deras framtida ekonomiska situation kommer att se ut.

Slutsatserna av studien är att överlåtelseformen arv är svår att tillämpa eftersom den sker vid oförutsägbar tidpunkt. Dock kan den ge skattemässiga fördelar under den tid som fastigheten beskattas i dödsbo. Överlåtelseformen gåva ger fördelar för överlåtaren, då denne kan formulera villkor för mottagaren, samt att mottagaren kan få en enklare ekonomisk situation. Överlåtelseformen köp ger mottagaren nya anskaffningsvärden och skattemässiga underlag. I övrigt kan denna överlåtelseform innebära svårigheter för mottagaren ur ett ekonomiskt perspektiv. Kortfattat innebär varje överlåtelseform ett val angående hos vilken intressent de ekonomiska medlen ska placeras. Det finns ingen överlåtelseform som är den bästa för alla fastigheter. Detta innebär att det inte går att ge ett generellt råd till skogsägare, för om deras fastighet ska överlåtas genom arv, gåva eller köp. Däremot går det att ge ett specifikt råd till skogsägare, för om deras fastighet ska överlåtas genom arv, gåva eller köp, om skogsägarens och fastighetens förutsättningar är kända.

Slutsatserna av denna studie kan användas som ett bidrag till konsulters rådgivningsunderlag, för privata skogsägare.

Nyckelord: Generationsskifte, beskattning, skogsfastighet, arv, gåva, köp

Abstract

In Sweden, there are a large number of forest properties, which annually will get into succession of ownership, which means, they will be transferred within the family. At a succession of ownership it usually arise problems of economic nature, where both the transferor and the recipient of the forest property is interested in minimizing the tax cost at the transfer. It is important to also consider the future financial situation of the transferor, recipient and any siblings.

The purpose of this study is to investigate the pros and cons of various transfer forms at succession of ownership of different forest properties. The goal of the study is to find a contribution towards the counseling basis that works for forest properties with different family situation and economic conditions.

To carry out this study, a literature review regarding tax rules that affect a succession of ownership, and the various transfer methods, was implemented. This information has then been used to construct an Excel worksheet, conducting calculations on the tax charge over ten years to come, at different transfer forms. Then, calculations were self-created fictitious cases and subsequently tested in sensitivity analyzes.

The findings shows, for each fictitious case, that various transfer forms gives lowest total tax. This indicates that all successions of ownership of forest properties is requires its own calculations and own advice. The result also indicates that the various transfer forms creates completely different conditions for both recipients and transferors of how their future financial situation will look like.

The study concludes that the transfer form inheritance is difficult to apply because it is done for an unpredictable time. However, it can provide tax advantages during the time the property is taxed in the probate estate. The transfer shape gift provides benefits to the transferor, where whom he can formulate conditions for the recipient and the recipient can get a simpler financial situation. The transfer shape purchase gives the receiver new acquisition value and new tax base. Otherwise, this transfer shapes difficulties for the recipient from an economic perspective. Briefly each transfer form implies a choice regarding at which stakeholder the financial resources should be invested. There is no transfer shape which is the best for all properties. This means that it is impossible to give a general advice to forest owners, if their property to be transferred by inheritance, gift or purchase. However, it is possible to give a specific advice to forest owners, if their property shall be transferred by inheritance, gift or purchase, if the forest owner and the property conditions are known.

The conclusions of the study can be used as a contribution to the consultant's counseling, for private forest owners.

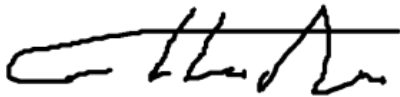
Keywords: *Succession of ownership, tax, forest property, forest estate, inheritance, gift, purchase.*

Förord

Detta examensarbete inom företagsekonomi är avslutningen på min jägmästarutbildning med inriktning på skogsindustriell ekonomi.

Till att börja med vill jag tacka Dag Magnusson, Skånegårdar AB, som i inledningsfasen har givit mig inspiration till denna studie.

Därefter vill jag tacka min handledare, Lars Lönnstedt, verksam på institutionen för Skogens produkter, vid Sveriges lantbruksuniversitet i Uppsala. Lars har givit mig värdefull handledning och stöttning genom arbetets gång.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'CHA', written over a horizontal line.

Carl Henrik Ahlbäck
Uppsala, 26 maj 2014.

Innehållsförteckning

Sammanfattning

Abstract

Förord

Innehållsförteckning	5
1 Inledning.....	7
1.1 Bakgrund	7
1.2 Problemformulering	8
1.3 Syfte	8
1.4 Målet med denna studie.....	8
1.5 Disposition	8
2 Litteraturgenomgång	10
2.1 Beskattning.....	10
2.2 Generationsskiften.....	10
2.2.1 Skogsbruk som företag.....	11
2.2.2 Värdering av skogsbruksfastighet.....	11
2.2.3 Speciella förutsättningar vid generationsskiften.....	11
2.2.4 Ekonomiska aspekter	12
2.2.5 Skattemässig klassificering av överlåtelsen.....	12
2.3 Skatteregler för skogsägare som kan påverkas vid ett generationsskifte	12
2.3.1 Värdeminskingsavdrag	13
2.3.2 Substansminskningsavdrag.....	13
2.3.3 Skogsavdrag.....	13
2.3.4 Ersättningsfond.....	13
2.3.5 Skogs- och skogsskadekonto	14
2.3.6 Räntefördelning.....	15
2.3.7 Periodiseringsfond.....	16
2.3.8 Expansionsfond.....	16
2.4 Arv.....	16
2.4.1 Dödsbo	17
2.4.2 Skatteregler vid arv.....	17
2.5 Gåva	18
2.5.1 Upprätta villkor vid gåva.....	18
2.5.2 Vederlag.....	18
2.5.3 Skatteregler vid gåva	18
2.6 Köp.....	19
2.6.1 Finansiering.....	19
2.6.2 Fastighetsreglering.....	19
2.6.3 Skatteregler vid köp	19
2.7 Kombination av överlåtelseformer	21
3 Material och metod.....	22
3.1 Forskningsmetodik	22
3.2 Val av metod	22
3.3 Tillvägagångssätt.....	23
3.4 Modell för beräkning av generationsskiften.....	23
3.4.1 Ingångsdata.....	24
3.4.2 Antaganden	24
3.4.3 Beräkningar som krävs för samtliga överlåtelseformer.....	25
3.4.4 Beräkningar av skattemässiga effekter på arv som överlåtelsemetod	26
3.4.5 Beräkningar av skattemässiga effekter på gåva som överlåtelsemetod.....	30
3.4.6 Beräkningar av skattemässiga effekter på köp som överlåtelsemetod.....	32
3.5 Presentation av fiktiva fall.....	34

3.5.1 Första fiktiva fallet – Mellansverige 1:2.....	34
3.5.2 Andra fiktiva fallet – Södra Sverige 2:4.....	35
3.5.3 Tredje fiktiva fallet – Norra Sverige 3:1.....	36
3.6 Validitet och reliabilitet.....	37
4 Resultat och analys.....	38
4.1 Första fiktiva fallet – Mellansverige 1:2	38
4.1.1 Känslighetsanalys	41
4.2 Andra fiktiva fallet – Södra Sverige 2:4.....	44
4.2.1 Känslighetsanalys	47
4.3 Tredje fiktiva fallet – Norra Sverige 3:1	49
4.3.1 Känslighetsanalys	52
4.4 Jämförelse av fiktiva fall samt generell analys.....	54
4.4.1 Känslighetsanalys	55
5 Diskussion	57
5.1 Kommentarer till litteraturgenomgång	57
5.2 Metoddiskussion.....	57
5.3 Diskussion av resultat och analys.....	57
5.4 Studiens förbättringsförslag samt förslag till fortsatta studier.....	58
5.5 Slutsatser	58
Referenser.....	60
Bilagor	61

1 Inledning

Detta kapitel inleder med en bakgrund till denna studie, vilket leder till en problemformulering. Därefter preciseras studiens syfte, frågeställningar och avgränsningar. Kapitlet avslutas med en redogörelse över rapportens disposition.

1.1 Bakgrund

Sveriges totala landareal är drygt 40 miljoner hektar, varav cirka 23 miljoner hektar är produktiv skogsmark. 50 procent av denna produktiva skogsmark ägs av enskilda ägare, där drygt 70 procent är personer äldre än 50 år. (Skogsstyrelsen, 2013) Skogsmark till ett uppskattat marknadsvärde på 70 miljarder kronor ska byta ägare inom en snar framtid, enligt LRF Konsults skogsbarometer. (TT, 2013)

Majoriteten av ägarskiftena kommer att ske genom att fastigheten överläts till fastighetsägarens barn. (Ollevik, 2013) Detta medför ibland risk för missförstånd och även konflikter inom familjen. Varje syskon tenderar att se efter sina egna intressen, likaså föräldrarna. Vid ägarskiftet ska föräldrarna ersättas ekonomiskt för fastigheten, så att de klarar sin egen framtid. Eventuella syskon ska kompenseras för sin del av arvet. (Landshypoteket, 2008)

Det är inte enbart familjerelationer som skapar svårigheter vid generationsskiftet. Skattemässiga lagar och regler kräver en genomtänkt strategi för överlåtandet. I värsta fall kan samtliga inblandade parter ställas inför ekonomiska problem efter ett överlåtande. (Olofsson, 2010)

Det största problemet vid generationsskiftet av små företag är att företagsledarna inte är tillräckligt förberedda. Det är vanligt att företagsledare inte vidtar några åtgärder för att underlätta ett generationsskifte. Positiva aspekter vid generationsskiftet av småföretag är att en ny ägare kan bidra till innovationer och långsiktig utveckling av företaget. (Jönsson m.fl., 2004)

Tidigare studier inom området är en magisteruppsats inom ekonomisk familjerätt. Isaksson (2010) behandlar rättsläget gällande generationsskiftet av skogsbruksfastigheter som bedrivs som enskild näringsverksamhet. Isaksson hävdar att ett generationsskifte genom försäljning av fastigheten är mest fördelaktigt, eftersom känslomässiga problem lättare kan undvikas. Isakssons studie visar även på att överlåtelseformen köp ger ekonomiskt negativa konsekvenserna vid överlåtelse tidpunkten som på lång sikt kan kompenseras av skattemässiga fördelar.

Två tidigare kandidatuppsatser har också genomförts. Larsson m.fl., (2006) har fokuserat på generationsskiftet av familjeföretag inom samtliga branscher. Genom kvalitativa intervjuer har författarna presenterat slutsatsen att det finns två stora huvudproblem vid generationsskiftet av familjeföretag. Dels ekonomiska problem, men även problem av personlig karaktär, som Larsson m.fl. hävdar är det mest svårhanterliga. Ekman (2011) gjorde en studie inom handelsrätt, där analys av rättskällor och doktrin användes för att utreda skillnader mellan gåva och köp vid generationsskifte av skogsbruk. Enligt studien finns det inget svar på om ett generationsskifte ska genomföras som köp eller som gåva. Ekman nämner, precis som Isaksson (2010), de skattemässiga fördelar med köp som överlåtelseform.

Ovanstående tidigare studier visar på att skattemässiga aspekter i hög grad påverkar ett generationsskifte. Ingen av studierna analyserar och jämför överlåtelseformernas skattemässiga konsekvenser. Därför formuleras följande problemformulering.

1.2 Problemformulering

Vilken inverkan har nuvarande skattemässiga aspekter på generationsskiften av skogsfastigheter?

1.3 Syfte

Syftet är att utreda vilka för- och nackdelar som finns med olika överlåtelseformer vid generationsskiften av olika typer av skogsfastigheter.

Frågeställningar:

- Vilken överlåtelsemetod är att föredra?
- Går det att ge ett råd till skogsägare om deras skogsfastighet ska överlåtas genom arv, gåva eller köp?

Avgränsningar:

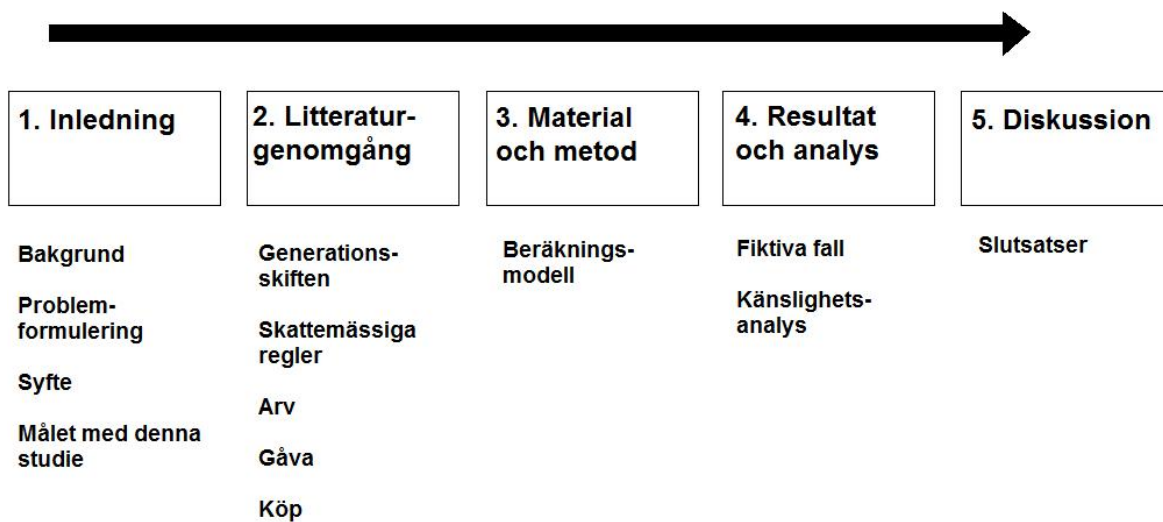
- Studien avser svenska skogsfastigheter, där fiktiva fall studeras för att tillämpas på dagens marknad i Sverige.
- Studien avser svensk lagstiftning som är gällande under arbetets gång.
- Studien kommer inte att behandla personliga relationer som kan påverka generationsskiften.
- Studien fokuserar på fysiska personer, och därmed enskild näringsverksamhet. Beräkningar och analyser genomförs inte på juridiska personer och aktiebolag i denna studie.

1.4 Målet med denna studie

Målet med denna studie är att finna ett bidrag till rådgivningsunderlag som fungerar för skogsfastigheter med olika familjesituationer och ekonomiska förutsättningar.

1.5 Disposition

Figur 1 visar arbetets disposition. Litteraturgenomgången utgör en informationsinsamling inom ämnena generationsskiften, skattemässiga regler, arv, gåva samt köp. Därefter presenteras den beräkningsmodell som använts i studien. Tre fiktiva fall beräknas i modellen och dess resultat presenteras i efterföljande kapitel. Här redovisas även resultat från känslighetsanalys. I diskussionskapitlet presenteras de slutsatser som studien gett upphov till.



Figur 1. Beskrivning av arbetets disposition, samt vad de olika kapitlen innehåller.

2 Litteraturgenomgång

Under detta kapitel presenteras allmän information om beskattning samt generationsskiften. Fakta om skatteregler för skogsägare som kan påverkas vid generationsskiften presenteras också. Efter detta redogörs för respektive överlåtelseform arv, gåva och köp.

2.1 Beskattning

I Sverige betalas skatt för att finansiera de offentliga utgifterna. De viktigaste huvuduppgifterna som skattesystemet har, är att skapa samhällsekonomisk balans, fördela inkomsterna rättvist, samt fördela resurserna effektivt. (Skatteverket, 2013) Skatt i Sverige kan delas upp i indirekt och direkt skatt. *Indirekt skatt* är en skatt som betalas vid konsumtion av varor och tjänster. Exempel på indirekt skatt är moms och punktskatt. *Direkt skatt* innefattar exempelvis skatt på inkomst och förmögenhet. (Vero skatt, 2012)

Ett fastighetsförvärv kan ge olika skattesituationer för olika köpare. Enligt en studie av Lönnstedt & Rosenqvist (2002) ser vissa personer skattemässiga fördelar med att äga en skogsfastighet, varför efterfrågan och pris på skogsfastigheten ökar. Studien visar att de köpare med högst betalningsförmåga är köpare som driver näringsverksamhet, har kapital utanför sin näringsverksamhet för att finansiera skogsfastigheten, samt har höga inkomster. För personer med höga inkomster kan ett köp av skogsfastighet ha större betydelse ur skattemässig synpunkt än ur skogsbruksnetto. (Lönnstedt & Rosenqvist, 2002)

2.2 Generationsskiften

Ett generationsskifte innebär att ägandet av en egendom överläts inom familjen, oftast från äldre generation till yngre. Detta behöver inte ske från föräldrageneration till barn, men ett nära släktskap måste finnas. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Att överlåta en egendom inom familjen skapar många frågeställningar om värderingsprinciper, rättviseaspekter, skattefrågor samt tidpunkt för överlåtelse. Med tanke på dessa frågeställningar är det viktigt att planera sitt generationsskifte i god tid. (Hydén & Wiberg, 2001) Den höga medelåldern på skogsägare tyder på att skogsägare väntar med att planera sitt generationsskifte (Skogsstyrelsen, 2013). Anledningar till detta är flera. Överlåtelsen upplevs ofta som ett framtida problem som inte behöver lösas idag. Dessutom kan den innehålla komplicerade finansiella problem och det behövs höga kunskaper inom familjerätt, företagsekonomi, skatterätt och försäkringsfrågor. Slutligen kan det uppstå praktiska problem och känslomässiga reaktioner. (Hydén & Wiberg, 2001)

Enligt Antonson & Rydin (2012) finns det generellt fyra ekonomiska intressenter vid ett generationsskifte:

- Överlåtare (oftast den äldre generationen) – Ekonomisk situation ska tillfredsställas för kvarstående livstid.
- Mottagare (oftast den yngre generationen) – Ekonomisk situation ska tillfredsställas, utan att riskera skogsfastighetens (den enskilda näringsverksamhetens) framtid.
- Syskon – Ska kompenseras så rättvist som möjligt, med hänsyn till överlåtare och mottagare av skogsfastighet.
- Staten – Ska erhålla skatteintäkter, men samtidigt värna om skogsfastighetens framtid och övriga intressenters ekonomiska situation.

2.2.1 Skogsbruk som företag

Skogsbruk är en näringsverksamhet som bedrivs självverksam eller förvaltas av annan part. Det finns olika former för att bedriva näringsverksamhet. (Antonson & Rydin, 2012) Majoriteten av svenska skogsägare bedriver näringsverksamheten som enskild firma (Skogsstyrelsen, 2013). Detta innebär att man inte är en juridisk person, utan kan skuldsättas och ställas inför rätta som företrädare för näringsverksamheten. Näringsidkaren är vidare personligen ansvarig för verksamheten och beskattningen av dess inkomster. (Thomasson m.fl., 2010) Jordförvärvslagen förhindrar skogsägare att äga skog som juridisk person (Bertholdsson m.fl., 2013).

Det finns tre inkomstslag enligt inkomstskattelagen (Bertholdsson m.fl., 2013):

- Inkomst av tjänst – innefattar exempelvis lön, pension och inkomst av hobby.
- Inkomst av näringsverksamhet – inkomst från exempelvis skogsfastighet.
- Inkomst av kapital – inkomst från exempelvis försäljning av skogsfastighet.

2.2.2 Värdering av skogsbruksfastighet

Inför ett generationsskifte bör skogsfastigheten värderas vid den tidpunkt då överlåtelsen ska ske. Detta för att kunna bedöma det pris som är lämpligt för överlåtelsen. (Hydén & Wiberg, 2001) Följande begrepp är centrala vid värdering av skogsfastigheter (Bertholdsson m.fl., 2013):

- Marknadsvärde – Det mest sannolika priset vid försäljning på en fri och öppen marknad.
- Nettovärde efter skatt - Värde på fastigheten efter att skattekostnader dragits bort.
- Taxeringsvärde – Ett belopp som motsvarar cirka 75 procent av fastighetens marknadsvärde.
- Avkastningsvärde – Storleken på den köpeskilling som en köpare skulle klara av att förränta och amortera med inkomster från fastigheten (varierar för olika köpare).
- Kapitalvinsttak – Gränsen för kapitalvinst.

Oftast har en mottagare vid ett generationsskifte inte samma ekonomiska förutsättningar som en utomstående köpare vid försäljning på en fri och öppen marknad, varför marknadspriset kan vara svårt att tillämpa vid generationsskiften. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.2.3 Speciella förutsättningar vid generationsskiften

Generationsskifte av skogsfastigheter kan i vissa fall, medföra risk för besvikelse, avundsjuka, intriger och konflikter inom släkten. Värden som jakträtt, möjlighet till uttag av ved, och möjligheter för framtida vistelser i skogen och på gården måste beaktas av samtliga, inte minst av överlåtaren. Överlåtaren är kanske född och uppväxt på gården, och ser det svårt att finna ro och bosätta sig på annan plats. Dessutom kan överlåtaren ha framtida mål och visioner för skogsfastigheten, som denne vill ska fortsätta leva vidare inom familjen. Eventuellt kan det vara möjligt att kompensera syskon på andra sätt än ekonomiskt, exempelvis genom jakträtt eller avstyckad tomt. (Landshypoteket, 2008)

Ett alternativ till att kompensera för syskon är att låta samtliga barn samäga en fastighet. Detta fungerar i de flesta fall bra, men det kan uppstå konflikter om hur fastigheten ska skötas och vem som utför olika arbetsuppgifter. (Agensjö & Bygge, 2012) Det är möjligt för varje delägare av en samägd skogsfastighet att begära att fastigheten säljs på offentlig auktion. Om överlåtaren vill undvika detta kan ett avtal skrivas vid gåva om att fastigheten först ska erbjudas till försäljning till de andra delägarna, innan den säljs på öppen marknad. Det finns

också möjlighet att i gåvovillkor förhindra mottagaren från att sälja sin andel. (Westerberg, 2011)

Ett annat sätt att lösa osämja vid samägande av fastighet är att ansöka om klyvning av fastigheten hos lantmäteriet (Westerberg, 2011). Lantmäteriet styckar då av en lämplig areal skogsmark som har korrekt värde i förhållande till den samägda andelen (Agensjö & Bygge, 2012).

2.2.4 Ekonomiska aspekter

Jordabalken, (SFS 1970:994) lyder ”*Fast egendom är jord. Denna är indelad i fastigheter*”. Vid fastighetsöverlåtelse ska fastigheten och tillbehör ingå i köpet, men inte lös egendom. (Svensk fastighetsförmedling, 2014)

De tillbehör som finns till fast egendom är fastighetstillbehör, byggnadstillbehör och industritillbehör. Fastighetstillbehör är föremål som är fast förankrat till fastigheten och används på denna, exempelvis byggnader, stängsel och vegetation. Byggnadstillbehör är fasta inredningar som värmepanna och ventilationssystem. På industrifastigheter finns också industritillbehör. Allt som inte klassificeras som något av ovanstående tillbehör räknas som lös egendom. (Westerberg, 2011)

En överlåtelse som sker genom köp sägs ha karaktären *onerös*. En överlåtelse som sker genom arv, testamente eller gåva sägs vara *benefik*. (Antonson & Rydin, 2012)

Det finns två principer vid bedömning om en överlåtelse är köp eller gåva, det vill säga onerös eller benefik. Huvudsaklighetsprincipen, som gäller fast egendom, innebär att en överlåtelse behandlas antingen som köp eller gåva, trots att den har blandad karaktär (Hydén & Wiberg, 2001). Delningsprincipen, som gäller lös egendom, innebär att överlåtelsen delas upp i en onerös och en benefik del, där vederlagets andel av marknadsvärdet klassificeras som köp och resterande andel som gåva (Antonson & Rydin, 2012).

2.2.5 Skattemässig klassificering av överlåtelsen

Att ärva en skogsfastighet innebär att överta en avliden persons skogsfastighet (Nationalencyklopedin, 2014).

En gåva kännetecknas av att fyra kriterier uppfylls samtidigt (Antonson & Rydin, 2012):

1. Det är en förmögensöverföring där mottagaren berikas.
2. Överlåtarens förmögenhet minskar.
3. Det är en frivillig transaktion.
4. Det är av gåvoavsikt.

Om mottagarens vederlag (ersättning) till överlåtaren understiger fastighetens taxeringsvärde samt ovanstående kriterier betraktas överlåtelsen som en gåva (Agensjö & Bygge, 2012).

Ett köp kännetecknas av att mottagarens vederlag till överlåtaren uppgår till eller överstiger taxeringsvärdet (Agensjö & Bygge, 2012).

2.3 Skatteregler för skogsägare som kan påverkas vid ett generationsskifte

Skogsägare kan ur skattesynpunkt betraktas som två personer på samma gång. Dels en privatperson med inkomst av tjänst och kapital samt med fastighetsskatt. Skogsägaren är också en näringsidkare med inkomst från näringsverksamhet utan fastighetsskatt. (Tjäder & Seth, 2003)

2.3.1 Värdeminskningsavdrag

En näringsidkare kan skaffa tillgångar till ett företag som ska användas under flera år. Utgifter för dessa tillgångar får inte dras av i inkomstdeklarationen på en gång, utan hanteras som årliga värdeminskningsavdrag, där anskaffningskostnaden fördelas under flera år. Beräkningar för värdeminskningsavdrag hanteras olika beroende på typ av tillgång. (Antonson & Rydin, 2012)

2.3.2 Substansminskningsavdrag

Då naturtillgångar, i form av grus och andra tillgångar än skog, utvinns ur en fastighet sker en kapitalminskning, varför fastighetsägaren har rätt att göra ett så kallat substansminskningsavdrag. Detta för att fastighetsägaren inte ska beskattas för kapital som inte finns på fastigheten. (Antonson & Rydin, 2012)

2.3.3 Skogsavdrag

Reglerna om skogsavdrag avser att underlätta finansieringen vid köp av skogsfastighet (Antonson & Rydin, 2012). Hälften av den köpeskilling som kopplad till skogen utgör underlag för skogsavdrag (Tjäder & Seth, 2003). Vid skogsintäkt är 100 procent av avverkningsrätt och 60 procent av leveransvirke eller uttag av skogsprodukter avdragsgrundande intäkt. Vid normalt förvärv ges möjlighet att göra skogsavdrag på hälften av den avdragsgrundande intäkten, men vid rationaliseringsförvärv ges möjlighet att göra skogsavdrag på hela den avdragsgrundande intäkten. Lägsta avdragsnivå är 15 000 kronor och lägst 3 000 kronor per delägare. Se Tabell 1. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Tabell 1. Gällande regler för skogsavdrag (Bertholdsson m.fl., 2013)

Begrepp	Definition
Avdragsutrymme	50 % av anskaffningsvärdet för skog och skogsmark
Avdragsgrundande intäkt	100 % av avverkningsrätt 60 % av leveransvirke eller eget uttag av skogsprodukter
Skogsavdrag	Max 50 % av avdragsgrundande intäkt vid normalt förvärv Max 100 % av avdragsgrundande intäkt vid rationaliseringsförvärv Minst 15 000 kr och 3 000 kr per delägare

När skogsfastighet köps som rationaliseringsförvärv krävs intyg från länsstyrelsen, som intygar att köpet innebär en effektivisering av den befintliga verksamheten. Skogsavdraget förenklas enligt ovanstående regler. Rationaliseringsförvärv är giltigt i fem år. (Tjäder & Seth, 2003) Då fastigheten säljs ska skogsavdraget kvittas mot eventuell kapitalförlust. Därefter ska återstående del av skogsavdraget återföras till beskattning som inkomst av näringsverksamhet. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.3.4 Ersättningsfond

”Syftet med ersättningsfond är att utan mellanliggande beskattning avsätta kapital för kommande ersättningsförvärv av mark, inventarier och andra produktionsresurser.” (Bertholdsson m.fl., 2013) Avsättning kan göras för ersättning av mark, som tagits i olika tvångssituationer, exempelvis till framtida naturreservat eller biotopskydd (Tjäder & Seth, 2003). Det finns också möjlighet att göra avsättning till ersättningsfond vid försäkringsersättningar för exempelvis skogsskador (Bertholdsson m.fl., 2013). Den del av ersättningen som inte avsätts till ersättningsfond kan sättas in på skogs- och skogsskadekonto. Tredje inkomståret efter avsättningsåret ska ersättningsfonden återföras till beskattning med ett tillägg på 30 procent, om den inte använts. (Wågensjö & Karlsson, 2012)

Vid fastighetsöverlåtelse återförs i regel ersättningsfond till beskattning, oavsett överlåtelseform. (Antonson & Rydin, 2012).

2.3.5 Skogs- och skogsskadekonto

Eftersom skogsintäkterna på en skogsfastighet varierar från år till år finns skogs- och skogsskadekonto för att skapa en jämnare beskattning mellan olika beskattningsår (Nilsson, 1994). Tabell 2 visar vilka regler som gäller för skogskonto.

Tabell 2. Gällande regler för olika typer av skogskonto (Bertholdsson m.fl., 2013)

	Skogskonto	Skogskonto med förhöjd insättning	Skogsskadekonto
Minsta insättning	5 000 kr	5 000 kr	50 000 kr
Vid avverkningsrätt	60 %	80 %	80 %
Vid leveransvirke	40 %	50 %	50 %
Vid uttag av skogsprodukter	40 %	50 %	50 %
Uttag ska ske senast efter	10 år	10 år	20 år
Uttag får ske tidigast efter	4 månader	4 månader	4 månader
Minsta uttag	1 000 kr	1 000 kr	1 000 kr

Följande regler gäller också för skogs- och skogsskadekonto (Bertholdsson m.fl., 2013; Wågensjö & Karlsson, 2012):

- Insättning görs på bank till ett specifikt bankkonto.
- Insättning ska ske senast den dag deklarationen ska vara inlämnad, för att avdraget ska godkännas.
- Avsättning till skogskonto får inte ge underskott i näringsverksamheten.
- 50 procent av likviden på kontot används som beräkningsunderlag för räntefördelning.
- Medel på skogskonto, inklusive ränta, skattas inte förrän uttag görs.
- 15 procent årlig punktskatt på räntan dras årligen av, vilket sköts av bank.
- Uttag beskattas det år uttaget sker som intäkt i näringsverksamhet.
- Skogskonto är knutet till dödsbo eller till enskild fysisk person och inte till en fastighet.

Det är lämpligt att vänta med att sätta in pengarna på skogskonto till precis före deklarationen, för att vara säker på att ett underskott i näringsverksamheten inte uppstår. Detta skapar också ett bättre underlag för räntefördelning. Skogskonto får användas för räntefördelning samt för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Skogskonto med förhöjd insättning

Vid storm, brand, insektsangrepp eller liknande händelse så att skogen måste avverkas i tidigare skede får förhöjd insättning göras, se Tabell 2. Skogsägaren ska kunna visa på att villkoren är uppfyllda. (Wågensjö & Karlsson, 2012) Skog som inte skadats, men som måste avverkas på grund av skadan får också sättas in med förhöjd insättning (Bertholdsson m.fl., 2013).

Skogsskadekonto

Storm och brand kan orsaka stora skador på skogen som till följd gör att framtida årliga intäkter blir låga (Tjäder & Seth, 2003). Om skadorna på skogen uppgår till minst en tredjedel av det skogliga avkastningsvärdet får insättning göras på skogsskadekonto. Även försäkringsersättning får ligga till grund för insättning. (Bertholdsson m.fl., 2013) Intyg bör finnas från skogsstyrelsen. Minst 75 procent av beskattningsårets skogsintäkter ska komma

från avverkning av skadad skog. (Wågensjö & Karlsson, 2012) Insättning under ett beskattningsår kan endast ske till antingen skogskonto eller skogsskadekonto (Bertholdsson, m.fl., 2013).

2.3.6 Rantefördelning

Syftet med rantefördelning är att enskilda näringsidkare, precis som aktieägare, ska få utdelning av satsat kapital. För näringsidkare som har negativt eget kapital innebär det ökad skattekostnad. Det finns två typer av rantefördelning, positiv och negativ rantefördelning. (Tjäder & Seth, 2003) Tabell 3 visar hur rantefördelning beräknas.

Tabell 3. Anvisningar för rantefördelning (Bertholdsson m.fl., 2013)

	Innebörd
Kapitalunderlag	Skillnad mellan tillgångar och skulder
Positiv rantefördelning	Mer än 50 000 kr i kapitalunderlag (eget kapital)
Rantefördelningsbelopp	Beräknas enligt följande: (Statslåneräntan 30 november året före räkenskapsåret + 5,5 %) x kapitalunderlag
Negativ rantefördelning	Mer än 50 000 kr i negativt kapitalunderlag (eget kapital)
Rantefördelningsbelopp	Beräknas enligt följande: (Statslåneräntan 30 november året före räkenskapsåret + 1 %) x negativt kapitalunderlag

Positiv rantefördelning innebär rättighet att minska inkomsten i näringsverksamheten med motsvarande inkomstökning i kapital. Fördelen med detta är att inkomst av kapital beskattas lägre än inkomst av näringsverksamhet. (Bertholdsson m.fl., 2013) Sparad rantefördelning är belopp som näringsidkaren avstått från att rantefördela, som därför förs vidare till nästa beskattningsår (Wågensjö & Karlsson, 2012).

Negativ rantefördelning innebär en skyldighet att ta upp fördelningsbeloppet som inkomst när resultatet av näringsverksamheten beräknas, i de fall fördelningsunderlaget är negativt (Wågensjö & Karlsson, 2012).

Övergångspost

När reglerna om rantefördelning infördes skulle ingen få negativt rantefördelningsunderlag. Om kapitalunderlaget blev negativt under starten av år 1994 ökades underlaget med lika stort värde. Beloppet sattes som övergångspost och följer med som en tillgång till det bestämda beloppet. Övergångsposten följer med till ny ägare vid arv och gåva, men upphör vid försäljning. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Särskild post

Vid arv och gåva kan ett negativt kapital uppkomma eftersom många lånar för att kompensera övriga intressenter vid förvärvet. För att inte få negativ rantefördelning av det negativa kapitalunderlaget finns den särskilda posten, som gäller för benefika överlåtelser. När kapitalet ökar minskar den särskilda posten, och när den särskilda posten minskar ökar kapitalet. Den särskilda posten kan inte bli större än vad den var vid förvärvet av fastigheten. När kapitalunderlaget blir positivt upphör den särskilda posten, och hädanefter övergår negativt kapitalunderlag i negativ rantefördelning. (Antonson & Rydin, 2012)

2.3.7 Periodiseringsfond

Syftet med avsättning till periodiseringsfond är att jämna ut inkomst över åren, samt att underlätta företags finansiering av olika investeringar med hjälp av eget kapital (Antonson & Rydin, 2012). För periodiseringsfond gäller följande regler (Bertholdsson m.fl., 2013):

- Avsättningen får vara högst 30 procent av resultatet efter räntefördelning.
- En periodiseringsfond får användas per år.
- Avsatta medel ska återföras till beskattning senast efter sex år, då äldst avsättning återförs först.
- Periodiseringsfond räknas som skuld i underlag för räntefördelning och expansionsfond.
- Avsättning görs i deklarationen, varför likviditeten inte sänks.
- Endast när verksamheten upphör finns möjligheten att räntefördela avsatt periodiseringsfond.

Då näringsverksamheten upphör, vid likvidation, vid konkurs, samt vid skifte av dödsbo ska periodiseringsfonden återföras till beskattning. En periodiseringsfond kan skriftligen övertas i arvskiftet tillsammans med tillgångar som motsvarar avsättningens värde. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.3.8 Expansionsfond

För att en näringsverksamhet ska få möjlighet att expandera sin verksamhet med lågbeskattade medel har reglerna om expansionsfond införts (Antonson & Rydin, 2012). För expansionsfond gäller följande regler (Bertholdsson m.fl., 2013):

- Avsättningen får vara högst 128,21 procent av kapitalunderlaget för expansionsfond, som beräknas liknande som för räntefördelning.
- Periodiseringsfond räknas som skuld i underlag för räntefördelning och expansionsfond.
- Avsättningen görs i deklarationen, varför likviditeten inte sänks.
- På avsättningen betalas expansionsfondskatt som motsvarar bolagsskatt, 22 procent.
- Årets avsättning till expansionsfond får inte ge ett underskott i näringsverksamheten.

När en avsatt expansionsfond återförs ökas inkomsten i näringsverksamheten. Betald expansionsfondskatt tillgodoräknas vid skatteberäkningen. Återförda medel kan även kvittas mot underskott. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.4 Arv

Generationsskiftet som inte är planerat utgörs ofta av arvssituationer. Det är också möjligt att planera ett generationsskifte som utförs som arvsöverlåtelse. Nackdelen är dock att tidpunkten för överlåtelsen inte går att förutbestämma, vilket kan leda till ekonomiska förluster. (Bertholdsson m.fl., 2013) Den legala arvsordningen avgör vem som har rätt att arva, samt hur stor andel (Hydén & Wiberg, 2001). Vid fastighetsöverlåtelse genom arv övertar mottagaren fastighetsöverlåtarens skattesituation (Bertholdsson m.fl., 2013).

Genom arvsöverlåtelse tillgodoses inte skogsägarens vilja och önskemål. Önskar överlåtaren att skogsfastigheten överläts på annat sätt än genom den legala arvsordningen kan ett testamente upprättas. (Hydén & Wiberg, 2001)

2.4.1 Dödsbo

Då en person avlider övergår den avlidnes skogsfastighet i ett dödsbo, där det beroende på den legala arvsordningen finns en eller flera dödsbodelägare. Är det en ensam dödsbodelägare kan bouppteckning ske, och dödsbodelägaren kan sedan begära lagfart på fastigheten. Är det flera dödsbodelägare måste dessa förrätta ett slutgiltigt arvsskifte, där äganderätten övergår när de skrivit under en skriftlig arvskifteshandling. Fram till denna tidpunkt är det dödsboet som äger fastigheten som juridisk person, vilket innebär speciella skatteregler. Ett dödsbo som äger fast taxerad egendom som lantbruksfastighet, ska senast fyra år efter utgången av det kalenderår då dödsfallet ägde rum, avvecklat fastighetsinnehavet. (Bertholdsson m.fl., 2013)

En fastighet i ett dödsbo kan lösas upp genom arv och köp. Vid arv övertar mottagaren anskaffningsvärdet för fastigheten, samt eventuellt återstående avdragsutrymme. Detta gör att mottagaren får svårare att kompensera övriga dödsbodelägare med hjälp av skogsuttag. Om en mottagare köper fastigheten av ett dödsbo räknas mottagarens andel i dödsboet vara förvärvat genom arv och resterande andelar genom köp. Detta genererar nya beräkningar av anskaffningsvärde och skogsavdrag. Om det förekommer flera fastigheter i dödsboet kan det vara fördelaktigt att kombinera upplösningen genom både köp och arv. (Bertholdsson m.fl., 2013)

En ensam dödsbodelägare, vanligtvis make eller maka, kan genom arvsavståenden låta egna barn ta del av arvet. Barnen blir då delägare i dödsboet och dödsboet kan fortsätta existera. (Tjäder & Seth, 2005)

Beskattning av dödsbon

Skattereglerna för dödsbon varierar beroende på dess ålder. Gällande regler framgår i Tabell 4.

Tabell 4. Övergripande beskrivning av beskattningsregler för dödsbon (Wågensjö & Karlsson, 2012)

Tidpunkt	Regler
År 1 Dödsåret	Samma regler som för den avlidne. Dödsboets inkomster läggs samman med den avlidnes inkomster i samma deklaration och beskattas som för fysiska personer.
År 2-4 Dödsbo	Dödsboet beskattas som juridisk person med särskilda regler för inkomstbeskattning.
År 5 + Äldre dödsbo	Som för dödsbo, men även statlig inkomstskatt tas ut på den beskattningsbara förvärvsinkomsten. Vid utgången av år 5 ska fastighetsinnehavet senast avvecklas.

2.4.2 Skatteregler vid arv

Vid utgången av år 2004 avskaffades arvs- och gåvoskatten med följden att det som överläts som arv blir skattefritt. Dock påverkas framtida skatteeffekter av detta. (Tjäder & Seth, 2005) Mottagaren övertar överlåtarens anskaffningsvärde för skog, eventuella förbättringskostnader samt eventuellt kvarvarande avdragsutrymme. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Vid arv finns möjlighet att överta tidigare ägares kvarvarande utrymme för *skogsavdrag*. *Skogs- och skogsskadekonto* kan överlåtas till mottagare under förutsättning att det är genom arv, testamente eller gåva. Överlåtelsen ska vara till närstående, och ska avse hela den del av lantbruksenheten som överlåtaren äger. Ett skriftligt avtal skall upprättas och överlåtelsen måste ske det år som överlåtelsen av fastigheten sker. (Bertholdsson m.fl., 2013)

Vid generationsskifte genom arv eller testamente får sparat *räntefördelnings*belopp övertas av mottagaren till så stor del som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar. Reallgång är tillgång som räknas in i kapitalunderlag för expansionsfond med undantag av kontanter och tillgodohavanden i bank. Möjligheterna att använda särskild post finns. (Bertholdsson m.fl., 2013)

En *periodiseringsfond* får överlåtas via arv eller testamente. Mottagaren måste skriftligen redogöra för att han/hon tar över periodiseringsfond och hur stor del av den. Mottagaren måste även överta nettotillgångar som minst uppgår till det belopp som värdet av övertagen periodiseringsfond. Övertaget värde i periodiseringsfond övertas av mottagaren till högst så stor del som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar. (Antonson & Rydin, 2012)

Vid överföring av *expansionsfond* gäller samma villkor som för periodiseringsfond. Dock måste mottagaren överta nettotillgångar med ett värde av minst 78 procent av den övertagna delen av expansionsfonden. Övertaget värde i expansionsfond övertas av mottagaren till högst så stor del som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar. (Antonson & Rydin, 2012)

2.5 Gåva

När en skogsfastighet överläts genom gåva ska en skriftlig handling upprättas, så kallat gåvobrev, för att sedan skrivas under av överlåtare och mottagare (Bertholdsson m.fl., 2013). I detta gåvobrev är det viktigt att tydligt framföra att gåvan inte utgör ett förskott på arv, för att undvika framtida diskussioner om syskonrättvisa (LRF Konsult, 2014). Vid fastighetsöverlåtelse genom gåva övertar mottagaren fastighetsöverlåtarens skattesituation (Bertholdsson m.fl., 2013).

2.5.1 Upprätta villkor vid gåva

Det är möjligt att ställa villkor vid gåva, för att kunna kontrollera och påverka vad som händer på en skogsfastighet. Exempelvis kan villkor om nyttjanderätter, avverkningsrätter och tomträtter upprättas. Även villkor om överlåtelseförbud, belåningsförbud och mottagarens enskilda egendom kan upprättas. Samtliga villkor ska presenteras i gåvobrevet. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.5.2 Vederlag

Det är vanligt att vederlag ges vid gåvoöverlåtelser. En möjlighet med vederlag är att tillgodose intressenterna av överlåtelserna med kapital. (Tjäder & Seth, 2005) Överlåtaren behöver en tillfredsställd ekonomi för kvarstående livstid. Mottagaren behöver en tillfredsställd ekonomi för att inte riskera skogsfastighetens framtid. Syskonen önskar ekonomisk rättvisa i så stor utsträckning som möjligt. Vederlag vid gåva får ej uppgå till taxeringsvärdet, eftersom överlåtelserna då istället anses som köp. (Antonson & Rydin, 2012)

2.5.3 Skatteregler vid gåva

Precis som för arv, påverkas de framtida skatterna av gåva som överlåtelseform. (Tjäder & Seth, 2003) Vid gåva är reglerna inom skogsavdrag, skogs- och skogsskadekonto och räntefördelning samma som för arv (Bertholdsson m.fl., 2013). Även för periodiseringsfond och expansionsfond är reglerna samma, förutom att skriftligt avtal ska upprättas och skrivas under av bägge parter (Antonson & Rydin, 2012).

Stämpelskatt är en skatt som betalas då en fastighet överlåts genom köp, men kan i vissa fall även bli aktuell vid gåva. Skattesatsen är 1,5 procent av fastighetens värde och ska betalas av mottagaren av gåvan eller köparen av fastigheten. Fastighetens värde är köpeskillingen, förutom då fastighetens taxeringsvärde året före lagfarten är högre. I detta fall gäller taxeringsvärdet året före lagfart som fastighetens värde. (Antonson & Rydin, 2012)

För att förhindra skattesmitning finns en regel om att stämpelskatt ska betalas då ett vederlag till gåvogivaren uppgår till minst 85 procent av fastighetens värde (det högsta av köpeskillingen och taxeringsvärdet året före lagfart) (Antonson & Rydin, 2012).

2.6 Köp

Vid generationsskifte av fastighet genom köp ska två olika köpehandlingar upprättas. Dels ett köpekontrakt som innehåller samtliga detaljvillkor för överlåtelsen, men även ett köpebrev som fungerar som kvitto på att överlåtaren har fått sin slutbetalning. (Tjäder & Seth, 2003)

Om en fastighet ska överlåtas genom köp uppstår svårigheter att bedöma pris. Som nämnts tidigare är marknadspris oftast inte det mest optimala för situationen.

Jordförvärvslagen behandlar förvärvstillstånd av fastigheter. Vid släktförvärv behövs inget förvärvstillstånd, då jordförvärvslagen inte omfattar släktförvärv mellan makar, eller mellan barn och barnbarn. (Westerberg, 2011)

Vid speciella önskemål och viljor med skogsfastigheten är inte köp att föredra, då det är svårigheter med villkor. Samma möjlighet att ställa villkor på mottagaren finns inte, då villkor vid köp är giltiga i maximalt två år för att köpet ska anses som giltigt. (Bertholdsson m.fl., 2013)

2.6.1 Finansiering

En skogsfastighet kan finansieras på tre sätt, eller genom kombination av dessa. Egen insats, belåning eller genom avkastning från skogen. Det bästa är att ha så stor egen insats som möjligt, för att få inkomst av kapital istället för inkomst av näringsverksamhet. Vanligtvis finns det möjlighet att få upp till 70 procent av beräknat virkesvärde på avverkningsrätter, som då också kan användas till finansiering av fastigheten. (Tjäder & Seth, 2003)

Det finns även en möjlighet att betala en skogsfastighet med revers, för att sänka skuldsättningsgraden hos köparen av skogsfastigheten. (Nilsson, 2011)

2.6.2 Fastighetsreglering

Då en köpare av en fastighet äger en fastighet i närheten av den fastighet som köps kan denne i vissa fall slippa att registrera lagfart, genom fastighetsreglering. Detta innebär att den fastighet som köps registreras på samma fastighetsbeteckning som den fastighet som köparen redan äger. (Tjäder & Seth, 2003) Syftet med detta är att få mer ändamålsenliga fastigheter. Vid köp av skogsfastighet är fastighetsreglering en metod för att undvika stämpelskatt. Istället betalas en avgift för fastighetsregleringen, vilket kan vara billigare. (Westerberg, 2011)

2.6.3 Skatteregler vid köp

Vid köp som metod vid generationsskifte får mottagaren nya ingångsvärden för näringsverksamheten. Nytt anskaffningsvärde för fastigheten erhålls, vilket ger ett bättre utgångsläge för beräkning av tillåtna skogsavdrag, räntefördelning och expansionsfond. (Bertholdsson m.fl., 2013)

För överlåtaren av skogsfastigheten ska *skogsavdraget* kvittas mot eventuell kapitalförlust. Resterande del återförs sedan till beskattning som inkomst av näringskapital. (Bertholdsson m.fl., 2013) För mottagaren av skogsfastigheten beräknas nytt skogsavdrag, som visats i avsnitt 2.3.3.

Ett *skogs- och skogsskadekonto* är personligt och beskattas som inkomst av näringsverksamhet när pengarna plockas ut. En överlåtare av en skogsfastighet kan därför behålla sitt skogs- och skogsskadekonto vid försäljning, för att kunna generera fortsatta inkomster av näringsverksamhet i högst tio år framöver. (Tjäder & Seth, 2003) En mottagare vid ett generationsskifte får vid köp börja på ett eget skogskonto (Antonson & Rydin, 2012).

Vid avveckling av näringsverksamhet kan *räntefördelning* tas ut till 30 procent skatt på inkomst av kapital. För mottagaren av generationsskiftet innebär detta att denne måste påbörja nytt räntefördelningsunderlag. (Antonson & Rydin, 2012)

Periodiseringsfond och *expansionsfond* kan inte överföras från överlåtare till mottagare vid köp som generationsskiftesalternativ. Vid köp börjar mottagaren om med nya periodiseringsfonder och expansionsfonder. (Antonson & Rydin, 2012)

Då en nystartad företagare får *underskott* i näringsverksamheten får denne kvitta underskottet mot inkomst från annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst). Denna regel gäller de fem första verksamhetsåren och kvittning får göras med högst 100 000 kronor per år. Kvittning får inte göras om näringsidkaren har bedrivit liknande verksamhet de fem senaste beskattningsåren före startåret. (Wågensjö & Karlsson, 2012)

Vid köp ska alltid *stämpelskatt* betalas av köparen. Skattesatsen är 1,5 procent av fastighetens värde. Fastighetens värde anses vara högsta värdet av köpeskilling och taxeringsvärdet året före lagfart. (Antonson & Rydin, 2012)

Kapitalvinstskatt

Vid försäljning av näringsfastighet kapitalvinstbeskattas försäljaren. Kapitalvinsten är skillnaden mellan försäljningsintäkt och omkostnadsbelopp, se Tabell 5. Negativ kapitalvinst är kapitalförlust. (Wågensjö & Karlsson, 2012; Antonson & Rydin, 2012)

Tabell 5. Anvisningar för beräkning av kapitalvinstskatt (Wågensjö & Karlsson, 2012; Antonson & Rydin, 2012)

Begrepp	Innebörd
Kapitalvinst	= Försäljningsintäkt – omkostnadsbelopp
Försäljningsintäkt	= Försäljningspriset (köpeskillingen) – försäljningskostnader (mäklararvode etc.)
Omkostnadsbelopp	= Omkostnader för köpet + Förbättringsutgifter som uppförts på avskrivningsplan + Andra förbättringsutgifter (minst 5 000 kronor per år) + I näringsverksamheten återförda utgifter för förbättrade reparationer och underhåll – Värdeminskningsavdrag (ej inkomst av näringsverksamhet på grund av förlust)

Även följande regler gäller (Wågensjö & Karlsson, 2012; Antonson & Rydin, 2012):

- Underskott ska minska vinsten.
- 90 procent av vinsten ska tas upp som inkomst av kapital.
- 63 procent av eventuell förlust är avdragsgill.

- Fastighet som är förvärvad före år 1952 anses vara förvärvade den 1952-01-01. Ingångsvärdet är då 150 procent av fastighetens taxeringsvärde år 1952 (förvärvspris som är högre får användas).
- Inga utgifter och avdrag avseende tiden före år 1952 beräknas.
- För privatbostad är skattesatsen 22 procent, och för näringsfastighet 27 procent.

Återföringar

Återföringar är då olika avdrag som gjorts i näringsverksamheten tas upp som inkomst av näringsverksamhet. De avdrag som tas upp är (Wågensjö & Karlsson, 2012):

- Värdeminskningssavdrag för byggnad och markanläggning.
- Skogsavdrag.
- Substansminskningssavdrag.
- Avdrag för förbättrande reparationer och underhåll som gjorts under beskattningsåret samt de fem föregående beskattningsåren.
- Avskrivning som gjorts mot ersättningsfond.

Följande undantag gäller (Wågensjö & Karlsson, 2012):

- Avdrag före år 1952 ska ej återföras.
- Om fastigheten sålts med förlust ska avdrag för förbättrade reparationer och underhåll återföras med fullt belopp.
- Övriga avdrag återförs med reducerat belopp beroende på förlustens storlek.

2.7 Kombination av överlåtelseformer

Det finns möjlighet att kombinera tillvägagångssätten för generationsskifte. Finns det flera registerfastigheter kan en lämplig metod vara att överlåta en fastighet som gåva, och en annan som köp. Om en överlåtelse sker genom arv finns möjligheten att köpa övriga delägares del av fastigheten ur ett dödsbo. (Bertholdsson m.fl., 2013)

3 Material och metod

Detta kapitel inleds med en genomgång av generell forskningsmetodik. Därefter beskrivs vald metod för studien och tillvägagångssätt. Beräkningsmodell och fiktiva fall presenteras, för att avslutningsvis förklara validitet och reliabilitet.

3.1 Forskningsmetodik

Metod är ett redskap som används för att på ett systematiskt sätt lösa ett problem och komma fram till ny kunskap (Holme & Solvang, 1997). För att en metod ska vara lämplig att använda i forsknings- och utvecklingsarbete ska följande krav vara uppfyllda (Hellevik, 1980):

- Det ska vara en överensstämmelse med den verklighet som undersöks.
- Ett systematiskt urval av information ska göras.
- Informationen ska kunna utnyttjas på bästa sätt.
- Resultaten ska presenteras så att andra kan granska och kontrollera hållbarheten.
- Resultaten ska ge möjlighet till ny kunskap och medvetenhet om de samhällsliga förhållandena.

Två olika metodiska angreppssätt är kvalitativa och kvantitativa metoder. Med *kvalitativa* metoder är syftet att få en djupare förståelse av det problem som studeras. Oftast finns en närhet till informationskällan. Med *kvantitativa* metoder är syftet att uppnå struktur och formalisering, där förhållandena definieras utifrån vald frågeställning. Oftast genomförs någon statistisk mätmetod. (Holme & Solvang, 1997)

Denscombe (2009) hävdar att det generellt sett finns fyra metoder för datainsamling. Dessa är frågeformulär, intervjuer, observationer samt skriftliga källor, vilka även kan kombineras. Med fallstudier är syftet att ge djupgående redogörelse för händelser, förhållanden, erfarenheter och/eller processer som finns i det specifika fallet. Vanligen används ett fall, men i enstaka situationer upp till tre fall. Fallstudie är lämpligt att använda för att djupgående undersöka en fråga. (Denscombe, 2009)

Kalkylering definieras som processen för att komma fram till en kalkyl (Andersson, 2013). En bra kalkyl ska vara robust, relaterbar och enkel (Yard, 2001)

3.2 Val av metod

Som första metod i studien används skriftliga källor, där information hämtas angående tillvägagångssätt vid generationsskiften, skatteregler samt ekonomi för småföretag och skogsägare. Efter detta används kalkylering av fallstudier, för att besvara frågeställning och uppfylla studiens syfte. Denna metod känns relevant för studien, och bedöms av författare ha högst potential att ge ett korrekt resultat.

Alternativ metod skulle kunna vara intervjuer med skogsägare som genomfört generationsskiften. Denna metod skulle vara lämplig för att få en helhetsbild angående tankegången hos skogsägare inför och under processen av ett generationsskifte. Genom intervjuer skulle resultatet bli vad skogsägare har gjort, istället för ett resultat av vad skogsägare borde göra vid ett generationsskifte. Av denna anledning valdes inte intervjumetodiken för denna studie.

3.3 Tillvägagångssätt

För att genomföra denna studie har informationsinsamling om problematiken kring generationsskiften genomförts och författats i litteraturgenomgången. Olika skatteregler som påverkar skogsägare vid generationsskiften har studerats, för att kunna undersöka hur dessa skatteregler påverkar de olika alternativen av överlåtelseformer.

Med hjälp av ovan nämnda information har ett kalkylblad i Microsoft Excel framarbetats för att kunna beräkna den totala skattekostnaden för olika överlåtelseformer, vid ett generationsskifte av en skogsfastighet. Modellen presenteras nedan. Beräkningsmodellen och kalkylbladet är testat efter beräkningar som genomförts i tidigare studie av Isaksson (2010). Även Bertholdsson m.fl., (2013) har använt beräkningar i sin litteratur, vilken har använts för att testa den egna modellen. Vidare har modellen testats på flera olika fastigheter utifrån prospekt på internet. Samtliga övriga förutsättningar har då varierats.

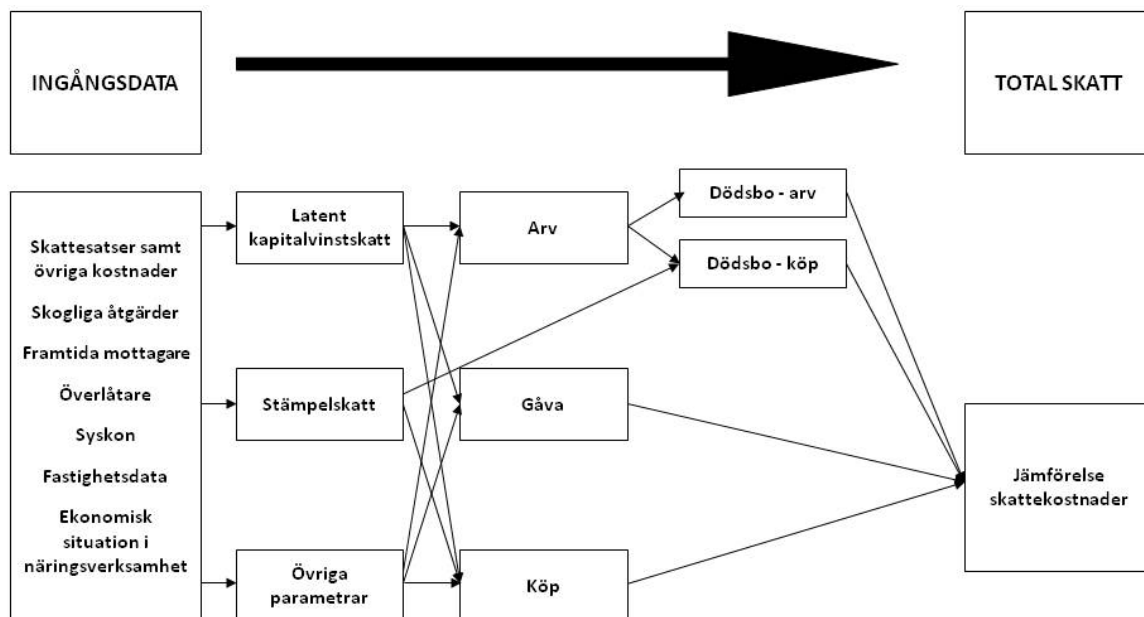
Tre fiktiva fall, där fastigheter ska överlåtas från äldre generation till yngre, har skapats. Dessa fiktiva fall är anpassade efter olika delar av Sverige på grund av varierande avverkningsnetto, kostnader för skogsvård etcetera. De fiktiva fallen presenteras nedan. Beräkningar av de fiktiva fallen genomfördes i framarbetat kalkylblad. Efter det gjordes en känslighetsanalys. De parametrar som fungerar som ingångsdata i modellen, förutom uttag ur skogs- och skogsskadekonto samt skogliga åtgärder enligt skogsbruksplan, testades i känslighetsanalysen. Därefter valdes variabler ut, som är kopplade till syftet, för att presenteras i resultatdelen.

Resultatet från de fiktiva fallen samt från känslighetsanalyserna analyserades med koppling till tidigare presenterad litteratur. Därefter fördes en diskussion med strävan att ge en förklaring av studiens syfte och frågeställningar, samt presentera relevanta slutsatser.

Sammanfattningsvis innehöll tillvägagångssättet ett antal övergripande steg. Först genomfördes en litteraturgenomgång, som sedan användes som underlag för att skapa en beräkningsmodell och ett kalkylblad i Microsoft Excel. Därefter konstruerades tre fiktiva fall, vilka beräknades i kalkylbladet, för att sedan känslighetsanalyseras. Resultatet presenterades därefter, följt av analys och diskussion.

3.4 Modell för beräkning av generationsskiften

Modellen är framarbetad i kalkylprogrammet Microsoft Excel, där det finns möjlighet att ställa upp restriktioner och alternativa beräkningar beroende på de förutsättningar som gäller. I Figur 2 visas en övergripande schematisk bild över beräkningsgången. Figuren läses från vänster till höger, där ingångsdata finns presenterat till vänster och en jämförelse av totala skattekostnader till höger. Ingångsdata presenteras i figuren som övergripande kategorier av ingångsdata. Dessa ingångsdata används till beräkningar av skattekostnader etcetera, för att resultera i en jämförelse av den totala skattekostnaden för olika överlåtelseformer vid ett generationsskifte.



Figur 2. Schematisk bild över modellens utformning.

Nedan presenteras en matematisk modell för hur beräkningsgången i kalkylbladet ser ut.

3.4.1 Ingångsdata

Framarbetad modell är baserad på en mängd ingångsdata som är grupperad i olika övergripande kategorier:

- Skattesatser samt övriga kostnader
- Kostnader för skogliga åtgärder
- Netto för skogliga åtgärder
- Situation hos framtida mottagare
- Självverksamhet hos framtida mottagare
- Situation hos överlåtare
- Fastighetsdata
- Taxeringsvärden
- Ekonomisk situation i näringsverksamhet
- Framtida skogliga åtgärder
- Kompensation till syskon
- Önskemål om överlåtelse vid gåva
- Specifikt för köp

För en fullständig lista av samtliga ingångsdata, inklusive variabler och enheter för respektive ingångsdata, hänvisas till Bilaga 1.

3.4.2 Antaganden

Nedan presenteras antaganden i modellen.

Generella antaganden

Generella antaganden är antaganden som påverkar beräkningsmodellen vid samtliga överlåtelseformer.

- Framtida mottagare är antingen helt, eller inte alls, självverksam inom någon åtgärd.

- Syskonkompensation beräknas vara jämnt fördelad.
- Taxeringsvärde för tomtmark och taxeringsvärde för bostadsbyggnad avser privatbostadsfastighet.
- Inkomst av tjänst är konstant i tio år framöver.
- Mottagare övertar banklån på fastighet.
- Överlåtelsen sker av hela fastigheten, till endast ett syskon.

Antaganden vid beräkning av arv

Följande antaganden gäller speciellt vid kalkylering av arv.

- Ensamstående make/maka gör arvsavståenden till sina barn för att arvet ska bestå.
- Dödsbo behålls år 0 till 3.
- Överlåtares ekonomiska behov är makes/makas ekonomiska behov.
- Överlåtares likviditet kommer att fördelas jämnt mellan syskonen i efterhand, utefter gällande lagstiftning. Detta behandlas inte i modellen.

3.4.3 Beräkningar som krävs för samtliga överlåtelseformer

Resultaten från nedanstående beräkningar används till beräkningar i fler än en överlåtelseform.

Skogsavdrag

Beräkningar för skogsavdrag ser ut som följer.

$$\text{Nuvarande avdragsutrymme skogsavdrag} = \frac{FDA * \frac{TN}{(TN + TB)}}{2}$$

$$\text{Återstående skogsavdrag} = \text{Nuvarande avdragsutrymme skogsavdrag} - EUS$$

där

FDA = Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde tomtmark och bostadsbyggnad

EUS = Utnyttjat skogsavdrag

Nuvarande latent kapitalvinstskatt

Den kapitalvinstskatt som är uppskjuten på framtiden beräknas innan överlåtelsen enligt följande.

Latent kapitalvinstskatt näringsverksamhet

$$= \left(\left(FDM * \frac{TN}{(TN + TB)} \right) - (FDA - FDA_{vP}) \right) * SKN * SK$$

Latent kapitalvinstskatt privatbostadsfastighet

$$= \left(\left(FDM * \frac{TB}{(TN + TB)} \right) - (FDA_{vP} + FDO) \right) * SKP * SK$$

Nuvarande latent kapitalvinstskatt

= Latent kapitalvinstskatt näringsverksamhet

+ Latent kapitalvinstskatt privatbostadsfastighet

där

FDM = Dagens marknadsvärde

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde tomtmark och bostadsbyggnad

FDA = Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde

*FDAvP = Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde hänförlig till
privatbostadsfastighet*

SKN = Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas

SK = Skattesats på kapitalvinst

FDO = Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)

SKP = Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas

Syskonkompensation

Den kompensation som syskon ska få är en överenskommelse mellan inblandade parter. Nedan beräknas maximala möjliga kompensation som varje syskon kan erhålla.

Maximala möjliga kompensation till vardera syskon

$$= \frac{\left((FDM + KVJ + KVA + EÖT) - (ES + \text{Nuvarande latent kapitalvinstskatt} + ÖEB + SM) \right)}{ÖAB}$$

där

FDM = Dagens marknadsvärde

KVJ = Värde på jakt som annat syskon önskar överta

KVA = Värde på avstyckning av tomt som annat syskon önskar överta

EÖT = Övriga tillgångar (maskiner och inventarier)

ES = Skulder

Nuvarande latent kapitalvinstskatt har beräknats ovan

ÖEB = Ekonomiskt behov efter överlåtelsen

SM = Eventuella mäklarkostnader

ÖAB = Antal barn

Denna beräkning används som riktlinje för att bestämma kompensation till syskon, där överenskommen kompensation till varje syskon är ingångsdata senare i modellen (betecknas KÖK).

3.4.4 Beräkningar av skattemässiga effekter på arv som överlåtelsemetod

Testamente möjliggör många valmöjligheter och friheter för överlåtare, varför det inte är aktuellt att göra en kalkyl över detta. Istället görs kalkyl över oplanerat generationsskifte genom arv, där alternativen är att köpa fastigheten ur dödsbo, eller genom arv ur dödsbo.

Skattesumman för dödsbo innefattar år 3 efter dödsfallet, där dödsfallet sker år 0. Därefter antas att dödsbo löses upp. Om mottagaren därefter köper fastigheten ur dödsbo eller erhåller fastigheten som arv görs en ny kalkyl utifrån de nya förutsättningarna. Beräkningarna för skattesumman de tre första åren blir vid arv:

Total skatt i dödsbo år 0 till 3

$$\begin{aligned} &= \text{Nuvarande latent kapitalvinstskatt} \\ &+ \sum_{n=0}^3 (EFS_n + EFSS_n) * SJ \\ &+ \sum_{n=0}^3 \left(NG * F\ddot{A}G_n + NF * F\ddot{A}A_n - KF * F\ddot{A}F_n - KR * F\ddot{A}R_n \right. \\ &\quad \left. - (\text{eventuell insättning skogskonto}_n) \right) * SJ \end{aligned}$$

där

Nuvarande latent kapitalvinstskatt har beräknats ovan

n = År efter överlåtelsen (dödsfallet)

EFS_n = framtida uttag skogskonto senast år n

$EFSS_n$ = framtida uttag skogsskadekonto senast år n

SJ = Skatt juridisk person (bolagsskatt)

NG = Netto gallring (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningsuppdrag)

$F\ddot{A}G_n$ = Gallring år n

NF = Netto föryngringsavverkning

(hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningsuppdrag)

$F\ddot{A}A_n$ = Föryngringsavverkning år n

KF = Kostnad föryngring (hänsyn tas till självverksam eller uthyrd)

$F\ddot{A}F_n$ = Föryngring år n

KR = Kostnad röjning (hänsyn tas till självverksam eller uthyrd)

$F\ddot{A}R_n$ = Röjning år n

Eventuell insättning skogskonto är insättning som är möjlig från årets netto

Total skatt – Fastighet i dödsbo löses upp som arv

Då en fastighet ärvt ur ett dödsbo beräknas den totala skatten enligt följande.

Total skatt vid arv ur dödsbo

$$\begin{aligned} &= \text{Total skatt i dödsbo år 0 till 3} + SIM \\ &* \sum_{n=4}^{10} \left(NG * F\ddot{A}G_n + NF * F\ddot{A}A_n - KF * F\ddot{A}F_n - KR * F\ddot{A}R_n \right. \\ &\quad \left. - (\text{eventuell insättning skogskonto}_n) \right) \\ &+ \text{nuvarande latent kapitalvinstskatt} + SIM \\ &* (EUS + \text{Rest skogskonto år 10} + \text{Rest skogsskadekonto år 10} \\ &+ \text{Rest periodiseringsfond år 10} + \text{Rest expansionsfond år 10}) + ESR \\ &* SK \end{aligned}$$

där

Total skatt i dödsbo år 0 till 3 har beräknats ovan

SIM = Mottagarens skatt vid inkomst av näringsverksamhet

n = År efter överlåtelsen (dödsfallet)

NG = Netto gallring (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningsuppdrag)

$F\ddot{A}G_n$ = Gallring år n

NF = Netto föryngringsavverkning

(hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningssupdrag)

$F\ddot{A}A_n$ = Föryngringsavverkning år n

KF = Kostnad för yngring (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

$F\ddot{A}F_n$ = Föryngring år n

KR = Kostnad röjning (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

$F\ddot{A}R_n$ = Röjning år n

Eventuell insättning skogskonto är insättning som är möjlig från årets netto

Nuvarande latent kapitalvinstskatt har beräknats ovan

EUS = Utnyttjat skogsavdrag

Rest skogskonto är kvarvarande medel på skogskonto år 10

Rest skogsskadekonto år 10 är kvarvarande medel på skogsskadekonto år 10

Rest periodiseringsfond år 10 är kvarvarande medel på periodiseringsfond år 10

Rest expansionsfond år 10 är kvarvarande medel på expansionsfond år 10

ESR = Sparad räntefördelning

SK = Skattesats på kapitalvinst

Total skatt – Fastighet i dödsbo löses upp genom köp ur dödsbo

För att beräkna skattekostnaden då dödsbo löses upp genom köp ur dödsbo krävs information om en eventuell överenskommen köpeskillning mellan intressenterna.

Beräkning på ungefärlig köpeskillning görs för att intressenter enklare ska kunna komma överens om en lämplig köpeskillning.

Ungefärlig köpeskillning

$$= \ddot{O}EB + K\ddot{O}K * (\ddot{O}AB - 1) + ES + \text{nuvarande latent skatteskuld}$$

där

$\ddot{O}EB$ = Överlåtares ekonomiska behov efter överlåtelsen

$K\ddot{O}K$ = Överenskommen kompensation till vardera syskon

$\ddot{O}AB$ = Överlåtares antal barn

ES = Skulder

Nuvarande latent skatteskuld har beräknats ovan

Denna beräkning används som riktlinje för att bestämma en köpeskillning, där överenskommen köpeskillning är ingångsdata senare i modellen (betecknas KFK).

Den kapitalvinstskatt som överlåtare ska betala vid köp ur dödsbo beräknas enligt följande.

Kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo

$$= \left(\left(KFK * \frac{TN}{(TN + TB)} - (FDA - FDA_{vP}) \right) * SKN * SK \right) + \left(\left(KFK * \frac{TB}{(TN + TB)} - (FDA_{vP} + FDO) \right) * SKP * SK \right)$$

där

KFK = Överenskommen köpeskillning

TN = Taxeingsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde tomtmark och bostadsbyggnad

FDA = Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde

FDA_{vP}

= Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde hänförlig till privatbostad

SKN = Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas

SK = Skattesats på kapitalvinst

FDO = Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)

SKP = Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas

Vid köp ur dödsbo uppstår en ny latent kapitalvinstskatt som beräknas enligt följande.

Ny latent kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo

$$= \left(\left(FDM * \frac{TN}{(TN + TB)} - KFK * \frac{TN}{(TN + TB)} \right) * SKN * SK \right) \\ + \left(\left(FDM * \frac{TB}{(TN + TB)} - KFK * \frac{TB}{(TN + TB)} \right) * SKP * SK \right)$$

där

FDM = Dagens marknadsvärde

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde bostadsbyggnad

KFK = Överenskommen köpeskillning

SKN = Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas

SK = Skattesats kapitalvinst

SKP = Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas

Det nya utrymmet för skogsavdrag som erhålls genom köp ur dödsbo beräknas enligt följande.

*Nytt utrymme för skogsavdrag = KFK * KSR*

där

KFK = Överenskommen köpeskillning

*KSR = 1 om köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren
samt 0,5 om köpet ej innebär ett rationaliseringsförvärv*

Då en fastighet köps ur dödsbo beräknas den totala skatten enligt följande.

Total skatt vid köp ur dödsbo

= Total skatt i dödsbo år 0 till 3

*+ Kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo + ESR * SK + (EUS + EP + EE)
* SIÖ + Stämpelskatt + SI*

*+ $\sum_{n=4}^{10} (NG + FAG_n + NF + F\ddot{A}A_n - KF * F\ddot{A}F_n - KR * F\ddot{A}R_n$
- (eventuell insättning skogskonto_n)) * SIM*

+ Ny latent kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo

*+ $\sum_{n=4}^{10} \text{Genomförda skogsavdrag}_n * SIM$*

där

Total skatt i dödsbo år 0 till 3 har beräknats ovan

Kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo har beräknats ovan

ESR = Sparad räntefördelning

SK = Skattesats på kapitalvinst

EUS = Utnyttjat skogsavdrag

EP = Periodiseringsfond

EE = Expansionsfond

SIÖ = Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet

Stämpelskatt har beräknats ovan

SI = Inteckningskostnad

n = År efter överlåtelsen (dödsfallet)

NG = Netto gallring (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningssupdrag)

FAG_n = Gallring år n

NF = Netto föryngringsavverkning

(hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningssupdrag)

$FÅA_n$ = Föryngringsavverkning år n

KF = Kostnader föryngring (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

$FÅF_n$ = Föryngring år n

KR = Kostnader röjning (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

$FÅR_n$ = Röjning år n

Eventuell insättning skogskonto är insättning som är möjlig från årets netto

SIM = Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet

Ny latent kapitalvinstskatt vid köp ur dödsbo har beräknats ovan

Genomförda skogsavdrag $_n$ = Skogsavdrag som gjorts av mottagare år n

3.4.5 Beräkningar av skattemässiga effekter på gåva som överlåtelsemetod

För att beräkna totala skattekostnaden på gåva som överlåtelsemetod krävs ytterligare ingångsdata. Beslut måste fattas angående om skogskonto, skogsskadekonto, sparad räntefördelning, periodiseringsfond och expansionsfond ska överlåtas, se Bilaga 1. Nedan visas beräkningar för totala skattesumman vid gåva.

Vederlag

Vederlag som krävs beräknas enligt följande.

$$\text{Vederlag} = ES + KÖK * (\ddot{O}AB - 1) + \ddot{O}EB$$

där

ES = Skulder

KÖK = Överenskommen compensation till vardera syskon

$\ddot{O}AB$ = Överlåtares antal barn

$\ddot{O}EB$ = Överlåtares ekonomiska behov efter överlåtelsen

Stämpelskatt

Eventuell stämpelskatt beräknas enligt följande.

$$\text{Stämpelskatt} = SS * (TB + TN), \text{ om}$$

$$SSG * (TB + TN) < \text{Vederlag}$$

där

SS = Skattesats stämpelskatt

TB = Taxeringsvärde tomtmark och bostadsbyggnad

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

*SSG = Gräns på vederlags andel av taxeringsvärdet då stämpelskatt på gåva tas ut
Vederlag har beräknats ovan*

Total skatt

Total skatt gåva

$$\begin{aligned} &= SIÖ * \left(GS * \sum_{n=0}^{10} EFS_n + GSS * \sum_{n=0}^{10} EFSS_n \right) + \text{Stämpelskatt} + SIM \\ &* \sum_{n=0}^{10} \left(NG * F\mathring{A}G_n + NF * F\mathring{A}A_n - KF * F\mathring{A}F_n - KR * F\mathring{A}R_n \right. \\ &\quad \left. - (\text{eventuell insättning skogskonto}_n) \right) \\ &\quad + \text{nuvarande latent kapitalvinstskatt} + SIM \\ &\quad * (EUS + \text{Rest skogskonto år 10} + \text{Rest skogsskadekonto år 10} \\ &\quad + \text{Rest periodiseringsfond år 10} + \text{Rest expansionsfond år 10}) + ESR \\ &\quad * SJ \end{aligned}$$

där

SIÖ = Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet

GS = Önskemål om överlåtelse av skogskonto vid gåva

n = År efter överlåtelsen (gåvotillfället)

EFS_n = Framtida uttag skogskonto senast år n

GSS = Önskemål om överlåtelse av skogsskadekonto vid gåva

EFSS_n = Framtida uttag skogsskadekonto senast år n

Stämpelskatt har beräknats ovan

SIM = Mottagarens skatt vid inkomst av näringsverksamhet

NG = Netto gallring (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningsuppdrag)

F \mathring{A} G_n = Gallring år n

NF = Netto föryngringsavverkning

(hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningsuppdrag)

F \mathring{A} A_n = Föryngringsavverkning år n

KF = Kostnad föryngring (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

F \mathring{A} F_n = Föryngring år n

KR = Kostnad röjning (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)

F \mathring{A} R_n = Röjning år n

Eventuell insättning skogskonto är insättning som är möjlig från årets netto

Nuvarande latent kapitalvinstskatt har beräknats ovan

Rest skogskonto år 10 är kvarvarande medel på skogskonto år 10

Rest skogsskadekonto år 10 är kvarvarande medel på skogsskadekonto år 10

Rest periodiseringsfond år 10 är kvarvarande medel på periodiseringsfond år 10

Rest expansionsfond år 10 är kvarvarande medel på expansionsfond år 10

ESR = Sparad räntefördelning

SJ = Skatt juridisk person (bolagsskatt)

EUS = Unyttjat skogsavdrag

3.4.6 Beräkningar av skattemässiga effekter på köp som överlåtelsemetod

För att beräkna totala skattekostnaden på köp som överlåtelsemetod krävs ytterligare ingångsdata. Dels om köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren, samt vilken köpeskilling som är överenskommen mellan intressenterna, se Bilaga 1.

Ungefärlig köpeskilling

Beräkning på ungefärlig köpeskilling görs för att intressenter enklare ska kunna komma överens om en lämplig köpeskilling.

Ungefärlig köpeskilling

$$= \text{ÖEB} + \text{KÖK} * (\text{ÖAB} - 1) + \text{ES} + \text{nuvarande latent skatteskuld}$$

där

ÖEB = Överlåtares ekonomiska behov efter överlåtelsen

KÖK = Överenskommen kompensation till vardera syskon

ÖAB = Överlåtares antal barn

ES = Skulder

Nuvarande latent skatteskuld har beräknats ovan

Denna beräkning används som riktlinje för att bestämma en köpeskilling, där överenskommen köpeskilling är ingångsdata senare i modellen (betecknas KFK).

Kapitalvinstskatt

Den kapitalvinstskatt som överlåtare ska betala vid köp beräknas enligt följande.

Kapitalvinstskatt

$$= \left(\left(\text{KFK} * \frac{\text{TN}}{(\text{TN} + \text{TB})} - (\text{FDA} - \text{FDA}_{vP}) \right) * \text{SKN} * \text{SK} \right) + \left(\left(\text{KFK} * \frac{\text{TB}}{(\text{TN} + \text{TB})} - (\text{FDA}_{vP} + \text{FDO}) \right) * \text{SKP} * \text{SK} \right)$$

där

KFK = Överenskommen köpeskilling

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde tomtmark och bostadsbyggnad

FDA = Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde

FDA_{vP}

= Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde hänförlig till privatbostad

SKN = Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas

SK = Skattesats på kapitalvinst

FDO = Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)

SKP = Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas

Ny latent kapitalvinstskatt

Vid köp uppstår en ny latent kapitalvinstskatt som beräknas enligt följande.

Ny latent kapitalvinstskatt

$$= \left(\left(FDM * \frac{TN}{(TN + TB)} - KFK * \frac{TN}{(TN + TB)} \right) * SKN * SK \right) + \left(\left(FDM * \frac{TB}{(TN + TB)} - KFK * \frac{TB}{(TN + TB)} \right) * SKP * SK \right)$$

där

FDM = Dagens marknadsvärde

TN = Taxeringsvärde näringsverksamhet

TB = Taxeringsvärde bostadsbyggnad

KFK = Överenskommen köpeskilling

SKN = Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas

SK = Skattesats kapitalvinst

SKP = Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas

Nytt utrymme för skogsavdrag

Det nya utrymmet för skogsavdrag som erhålls genom köp beräknas enligt följande.

$$\text{Nytt utrymme för skogsavdrag} = KFK * KSR$$

där

KFK = Överenskommen köpeskilling

*KSR = 1 om köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren
samt 0,5 om köpet ej innebär ett rationaliseringsförvärv*

Total skatt

Den totala skattekostnaden vid köp som överlåtelsemetod beräknas enligt följande.

$$\begin{aligned} \text{Total skatt} = & \text{Kapitalvinstskatt} + ESR * SK + (EUS + EP + EE) * SIÖ \\ & + \left(\sum_{n=0}^{10} EFS_n + \sum_{n=0}^{10} EFSS_n \right) * SIÖ \\ & + (\text{Rest skogskonto år 10} + \text{Rest skogsskadekonto år 10}) * SIÖ \\ & + \text{Stämpelskatt} + SI \\ & + \sum_{n=0}^{10} \left(NG * FAG_n + NF * F\ddot{A}A_n - KF * F\ddot{A}F_n - KR * F\ddot{A}R_n \right. \\ & \quad \left. - (\text{eventuell insättning skogskonto}_n) \right) * SIM \\ & + \text{Ny latent kapitalvinstskatt} + \sum_{n=0}^{10} \text{Genomförda skogsavdrag}_n * SIM \end{aligned}$$

där

Kapitalvinstskatt har beräknats ovan

ESR = Sparad räntefördelning

SK = Skattesats på kapitalvinst

EUS = Utnyttjat skogsavdrag

EP = Periodiseringsfond

EE = Expansionsfond

$SI\ddot{O}$ = Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet
 n = År efter överlåtelsen (köpetidpunkten)
 EFS_n = Framtida uttag skogskonto senast år n
 $EFSS_n$ = Framtida uttag skogsskadekonto senast år n
 Rest skogskonto år 10 är kvarvarande medel på skogskonto år 10
 Rest skogsskadekonto år 10 är kvarvarande medel på skogsskadekonto år 10
 Stämpelskatt har beräknats ovan
 SI = Inteckningskostnad
 NG = Netto gallring (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningssupdrag)
 FAG_n = Gallring år n
 NF = Netto föryngringsavverkning
 (hänsyn tas till leveransvirke eller avverkningssupdrag)
 $F\ddot{A}A_n$ = Föryngringsavverkning år n
 KF = Kostnader föryngring (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)
 $F\ddot{A}F_n$ = Föryngring år n
 KR = Kostnader röjning (hänsyn tas till självverksam eller utlejd)
 $F\ddot{A}R_n$ = Röjning år n
 Eventuell insättning skogskonto är insättning som är möjlig från årets netto
 SIM = Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet
 Ny latent kapitalvinstskatt har beräknats ovan
 $Genomf\ddot{o}rda\ skogsavdrag_n$ = Avdrag som gjorts av mottagare år n

3.5 Presentation av fiktiva fall

Nedan presenteras de fiktiva fall som används i studien. Samtliga fiktiva fall är skapade av författaren. Målsättningen med de fiktiva fallen var att få en så bred spridning som möjligt. Därför konstruerades fastigheter utifrån olika ägarformer, geografisk placering samt olika familjesammansättningar. Därefter grundades de fiktiva fallen ur fastighetsprospekt som vid tidpunkten, hämtats från mäklare på internet. Vad gäller skogliga åtgärder hämtades data från Skogforsk Kunskap Direkt, för respektive landsdel. Resterande ingångsdata antogs av författare.

De fiktiva fallen är namngivna efter landsdel, nummer på fiktiva fall, samt antal barn som överlåtaren har. Detta för att underlätta för läsaren att hålla isär de fiktiva fallen.

3.5.1 Första fiktiva fallet – Mellansverige 1:2

Det första fiktiva fallet består av variabler som är anpassade för Mellansverige. I Bilaga 2 redovisas tabeller med samtliga ingångsdata, samt vad de grundas i.

Överlåtaren har en inkomst från tjänst om 300 000 kronor. Personen har två barn, samt tror sig ha ett behov av 1 250 000 kronor efter överlåtelsen. Överlåtaren köpte en fastighet för 5 000 000 kronor, där 2 500 000 kronor anses vara hänförlig till bostadsbyggnad. Föregående år genomfördes en renovering av bostaden för 300 000 kronor. Fastighetens marknadsvärde bedöms idag till 15 000 000 kronor. Fastighetens taxeringsvärde uppgår till 10 864 000 kronor, där 4 762 000 är kopplat till privatbostadsfastighet, se Tabell 6.

Tabell 6. Taxeringsvärde för första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2, fördelat på areal och värde

	Hektar	Kronor
Tomtmark	1,1	2 342 000
Bostadsbyggnad		2 420 000
Skogsmark	41,8	2 082 000
Skogsimpediment	0,5	9 000
Åkermark	30,7	1 885 000
Betesmark	5,0	291 000
Ekonomibyggnader	5,0	1 835 000
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	84	10 864 000

Fastigheten drivs som enskild näringsverksamhet, där de likvida medlen uppgår till 950 000 kronor. Vid köpet av fastigheten belånades den till ett värde av 4 950 000 kronor. Skogsavdrag har utnyttjats, och sparad räntefördelning finns till ett värde av 250 000 kronor. I näringsverksamheten finns en periodiseringsfond på 100 000 kronor och en expansionsfond på 75 000 kronor. I näringsverksamheten finns maskiner och inventarier till ett värde av 650 000 kronor och på skogskonto finns 350 000 kronor. Kommande tio år ska 2,3 hektar skog föryngras och 14,1 hektar röjas. Samma period finns möjlighet till ett gallringsuttag om 686 skogskubikmeter, samt föryngringsavverkning om 175 skogskubikmeter.

Ett av överlåtarens barn har intresse av att ta över fastigheten och näringsverksamheten. Denna mottagare har en tjänsteinkomst på 300 000 kronor per år och äger ej någon skogsfastighet, varför något rationaliseringsförvärv inte är möjligt. Mottagaren anser sig dock kapabel att på egen hand föryngra skogen till en uppskattad kostnad av 6 500 kronor per hektar, samt på egen hand utföra röjning till en uppskattad kostnad på 2 000 kronor per hektar. Mottagaren avser att sälja gallring som avverkningsrätt där nettot bedöms till 80 kronor per skogskubikmeter. Även föryngringsavverkning sker som avverkningsrätt, där nettot bedöms till 300 kronor per skogskubikmeter.

Mottagaren har ett syskon som ej övertar skogsfastigheten utan begär istället en kompensation på 3 000 000 kronor. Överlåtaren önskar efter överlåtelsen behålla eventuellt skogs- och skogsskadekonto, sparad räntefördelning, periodiseringsfond samt expansionsfond. Om överlåtelsen genomförs som köp är den förutbestämda köpeskillingen 11 000 000 kronor.

3.5.2 Andra fiktiva fallet – Södra Sverige 2:4

Det andra fiktiva fallet är anpassat för södra Sverige. I Bilaga 3 redovisas tabeller med samtliga ingångsdata, samt vad de grundas i.

Överlåtaren har annan förvärvsinkomst om 325 000 kronor per år, och anser sig behöva 750 000 kronor efter överlåtelsen. Överlåtaren köpte fastigheten för 1 250 000 kronor, där 150 000 kronor kan kopplas till bostadsbyggnaden. Det senaste året har överlåtaren genomfört mindre renoveringar på bostadsbyggnaden till ett värde av 80 000 kronor. Fastigheten bedöms idag ha ett marknadsvärde om 5 800 000 kronor. Fastighetens taxeringsvärde uppgår till 3 849 000 kronor, där 461 000 kronor är hänförligt till bostadsbyggnad och tomtark, se Tabell 7.

Tabell 7. Taxeringsvärde för andra fiktiva fallet, Södra Sverige 2:4, fördelat på areal och värde

	Hektar	Kronor
Tomtmark	4,9	131 000
Bostadsbyggnad		330 000
Skogsmark	65,1	2 951 000
Skogsimpediment	5,1	7 000
Åkermark	15,5	388 000
Betesmark		
Ekonomibyggnader		42 000
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	90,6	3 849 000

Överlåtaren driver idag fastigheten som enskild näringsverksamhet. De likvida medlen uppgår till 375 000 kronor och skulderna till 590 000 kronor. Skogsavdrag är utnyttjat till ett värde av 550 000 kronor. I näringsverksamheten finns sparad räntefördelning om 125 000 kronor, maskiner och inventarier till ett värde av 575 000 kronor, samt skogskonto som uppgår till 775 000 kronor. Kommande tio år ska 1,7 hektar föryngras och 35,5 hektar röjas. Det finns även ett gallringsbehov, under kommande tio år, där möjligt uttag är 326 skogskubikmeter, samt ett föryngringsavverkningsbehov där möjligt uttag är 172 skogskubikmeter.

Överlåtaren har fyra barn, varav två är intresserade av skogsfastigheten. Efter omfattande rådgivning inom problematiken med samägande av fastighet har syskonen enats om att ett syskon övertar fastigheten, den så kallade mottagaren. Denna mottagare har tjänsteinkomst på 450 000 kronor per år och har aldrig tidigare ägt en egen skogsfastighet. Däremot har mottagaren kunskap inom praktiskt skogsbruk, varför personen önskar bli helt självverksam inom samtliga åtgärder. Mottagaren räknar med en föryngringskostnad på 7 500 kronor per hektar och en röjningskostnad på 2 500 kronor per hektar. Dessutom uppskattar mottagaren ett gallringsnetto på 170 kronor per skogskubikmeter samt ett föryngringsavverkningsnetto på 470 kronor per skogskubikmeter.

De syskon som ej övertar fastigheten har kräver 625 000 kronor i kompensation vardera. Överlåtaren vill att mottagaren övertar skogskonto, sparad räntefördelning, periodiseringsfond samt expansionsfond i de överlåtelseformer där detta är möjligt. Om överlåtelseformen köp blir aktuell, ska en köpeskilling om 4 000 000 kronor erläggas.

3.5.3 Tredje fiktiva fallet – Norra Sverige 3:1

Det tredje fiktiva fallet är anpassat för norra Sverige. I Bilaga 4 redovisas tabeller med samtliga ingångsdata, samt vad de grundas i.

Överlåtaren har en tjänsteinkomst på 600 000 kronor per år, och anser efter sitt pensionssparande sig inte behöva något kapital från överlåtelsen av skogsfastigheten. Överlåtaren köpte fastigheten för 750 000 kronor, där 60 000 kronor ansågs vara hänförligt till bostadsbyggnad. Dagens marknadsvärde bedöms till 1 550 000 kronor. Fastighetens taxeringsvärde uppgår till 1 017 000 kronor, där 60 000 kronor anses tillhöra privatbostadsbyggnad, se Tabell 8.

Tabell 8. Taxeringsvärde för tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1, fördelat på areal och värde

	Hektar	Kronor
Tomtmark	2,9	10 000
Bostadsbyggnad		69 000
Skogsmark	77,1	880 000
Skogsimpediment	48,6	43 000
Åkermark		
Betesmark	3,3	15 000
Ekonomibyggnader		
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	131,9	1 017 000

Fastigheten drivs idag av överlåtaren som enskild näringsverksamhet. De likvida medlen uppgår till 225 000 kronor, och det finns inga skulder i verksamheten eller på fastigheten. Skogsavdrag är utnyttjat till 345 000 kronor. I näringsverksamheten finns 200 000 kronor i sparad räntefördelning, 100 000 kronor i periodiseringsfond, 125 000 kronor i expansionsfond, samt maskiner och inventarier till ett värde av 200 000 kronor. Skogskontot uppgår till 125 000 kronor. Kommande tio år ska 9,7 hektar föryngras och 10,3 hektar röjas. 71 skogskubikmeter kan tas ut vid gallring och 587 skogskubikmeter kan tas ut vid föryngringsavverkning under kommande tio år.

Överlåtaren har endast ett barn, som kan tänka sig ta emot fastigheten mot att allt arbete lejs bort. Barnet har en tjänsteinkomst på 500 000 kronor per år och har aldrig tidigare bedrivit skogsbruksverksamhet. Ett upprättat förvaltningskontrakt säger att föryngringskostnader uppgår till 6 440 kronor per hektar, samt att röjningskostnader uppgår till 2 420 kronor per hektar. Mottagaren räknar med att vid gallring erhålla 110 kronor per skogskubikmeter, samt vid föryngringsavverkning erhålla 300 kronor per skogskubikmeter. Detta eftersom all avverkning säljs som avverkningsrätt.

Överlåtaren önskar överlåta skogs- och skogsskadekonto, sparad räntefördelning, periodiseringsfond samt expansionsfond till mottagare. Om alternativet att överlåta fastigheten genom köp blir aktuellt, beräknas köpeskillingen uppgå till 1 020 000 kronor, för att uppfylla den skattemässiga klassificeringen.

3.6 Validitet och reliabilitet

Validitet innefattar vad vi mäter, samt hur det är kopplat till frågeställningen (Holme & Solvang, 1997). Validitet är alltså att vi mäter det som är relevant. För denna studie anses validiteten vara god, då den totala skatten för de olika överlåtelseformerna vid generationsskiftet av skogsfastigheter beräknas. Dessutom används fiktiva fall för att ge en objektiv vinkel på studien.

Reliabilitet innefattar hur mätningarna utförs, samt hur noggrann bearbetningen av information är (Holme & Solvang, 1997). Reliabilitet är alltså att vi mäter på ett korrekt sätt. För denna studie anses reliabiliteten vara god, då denna metod valts ut bland ett flertal andra metoder, samt att denna metods för- och nackdelar diskuteras i senare kapitel.

Validiteten och reliabiliteten ovan är diskuterad utifrån de förutsättningar som gäller för studien. Beräkningarna baseras på de lagar och regler som gäller vid studiens utförande – ändras dessa måste givetvis även analysen justeras.

4 Resultat och analys

Detta kapitel redovisar resultat och analys från första, andra respektive tredje fiktiva fallet vid olika överlåtelseformer. Avslutningsvis visas en jämförelse av dessa fiktiva fall, inkluderat en generell analys.

4.1 Första fiktiva fallet – Mellansverige 1:2

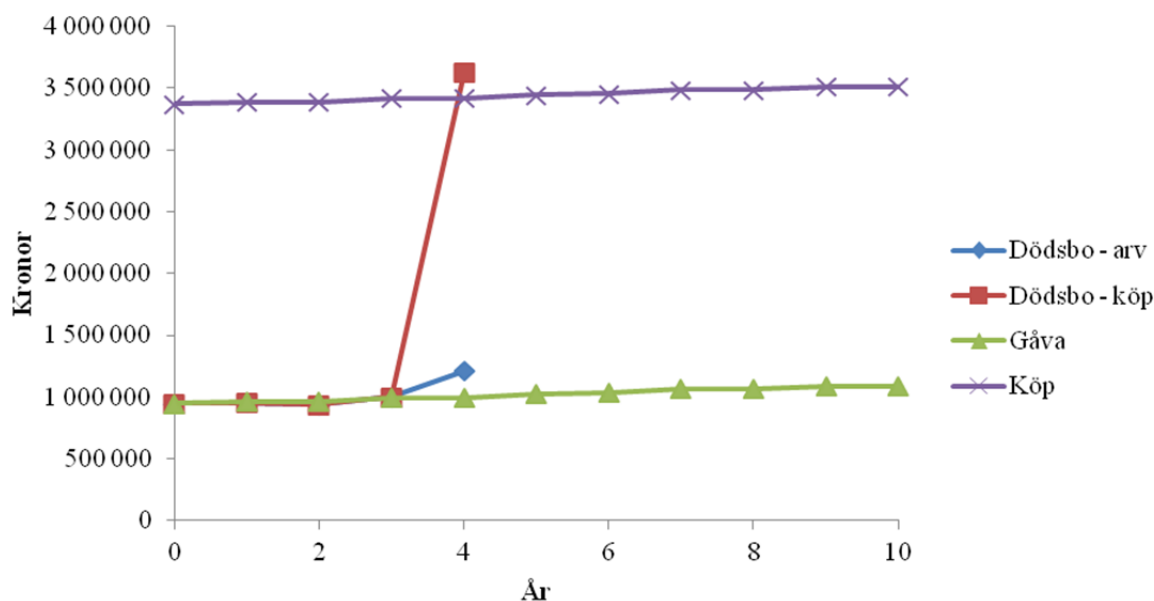
De totala skattekostnaderna för de olika överlåtelsealternativen, beträffande det första fiktiva fallet, presenteras i Tabell 9 nedan. Tabellen är en jämförelse av den totala skattekostnaden för de olika överlåtelseformerna, där värdena är beräknade utifrån ovan presenterad modell, med dess givna förutsättningar. Tabellen visar att överlåtelseformen dödsbo – arv ger lägst total skattekostnad för Mellansverige 1:2, samtidigt som överlåtelseformen köp ger högst total skattekostnad.

Tabell 9. Den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer av första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2

Överlåtelseform	Skattekostnad
Dödsbo – arv	3 540 194
Dödsbo – köp	3 726 019
Gåva	3 568 974
Köp	3 876 358

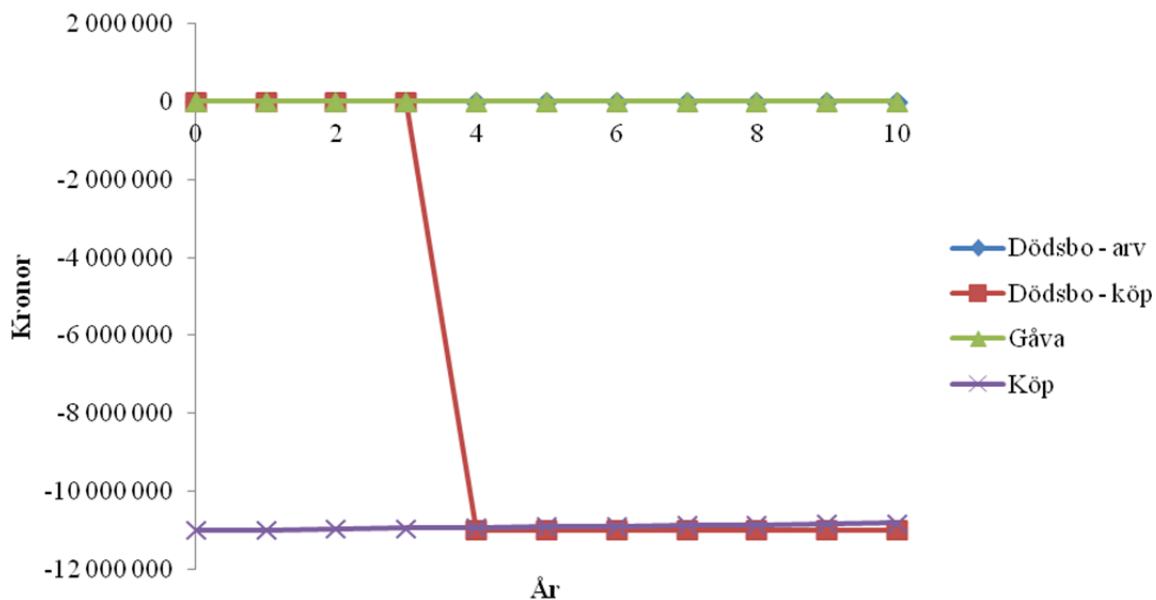
Med överlåtares likviditet avses de ekonomiska medlen som överlåtare har i kontanta medel, samt bankmedel. Med mottagares likviditet avses de ekonomiska medlen som mottagare har i kontanta medel, samt bankmedel.

Figur 3 visar överlåtares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer. Vid överlåtelseformen köp blir likviditeten för överlåtaren hög, precis som vid överlåtelseformen köp ur dödsbo (dödsbo – köp). Vid överlåtelseformerna dödsbo – arv och gåva hålls en relativt jämn nivå på överlåtarens likviditet, vilket förklaras av likviditeten i näringsverksamheten som kvarstår hos överlåtare. Förändringarna som sker efter fyra år i dödsbo är en följd av att fastigheten kvarstår i dödsbo fram till år 4, och överläts därefter till framtida mottagare.



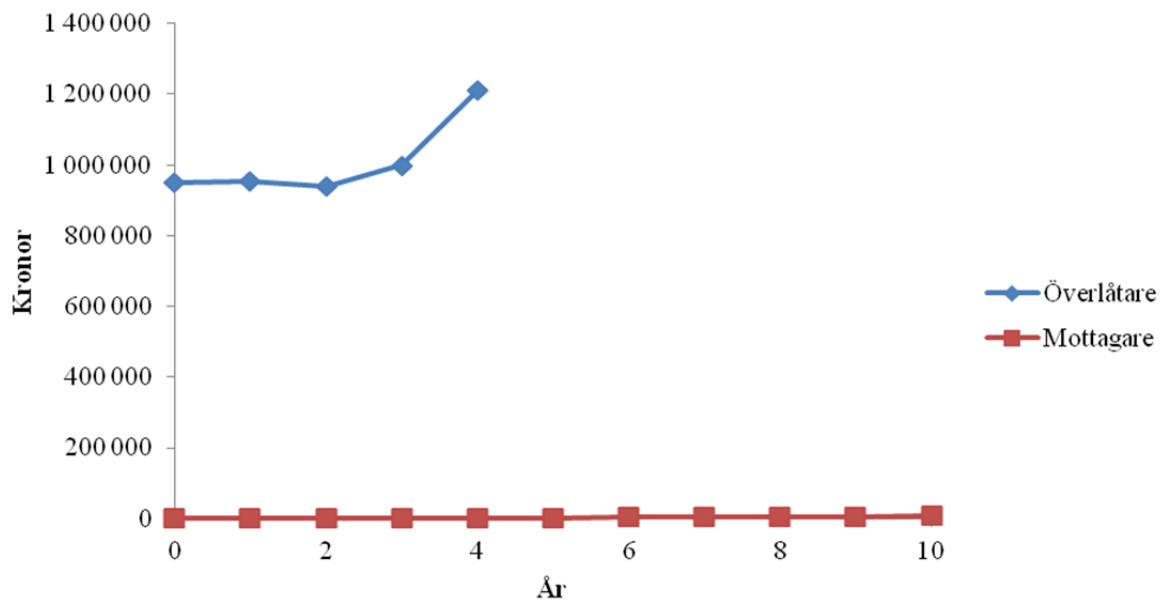
Figur 3. Överlåtarens likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Figur 4 visar mottagares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer. Ett åskådliggörande över hur stor likviditet mottagaren har för en tioårsperiod framöver, i de olika överlåtelseformerna visas i Figur 4. Då fastigheten överläts som gåva kan mottagarens framtida ekonomi beräknas för att ge fördelar för mottagaren, varför ekonomin inte blir lika starkt negativ som för övriga överlåtelseformer. Då fastigheten överläts genom överlåtelseformen dödsbo – köp eller genom överlåtelseformen köp betalas en förutbestämd köpeskilling som genererar en negativ likviditet för mottagaren.



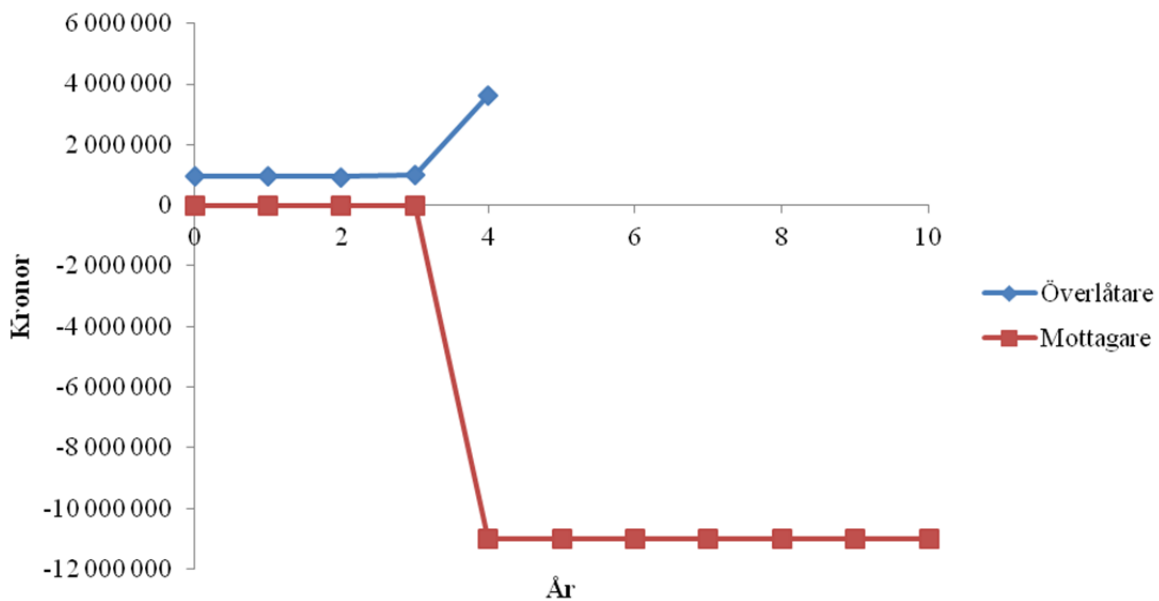
Figur 4. Mottagares likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Följande figurer (Figur 5 till Figur 8) ger en övergripande överblick av hur den ekonomiska situationen fördelas mellan överlåtare och mottagare, i en tioårsperiod efter överlåtelse, för de olika överlåtelsemetoderna. Figur 5 visar hur likviditeten utvecklas under tio år för överlåtare och mottagare då överlåtelse sker genom arv ur dödsbo. Då fastigheten finns i dödsbo påverkas inte mottagares likviditet. Mottagarens likviditet antar ett värde nära noll, eftersom intäkter från skogsbruk är låga.



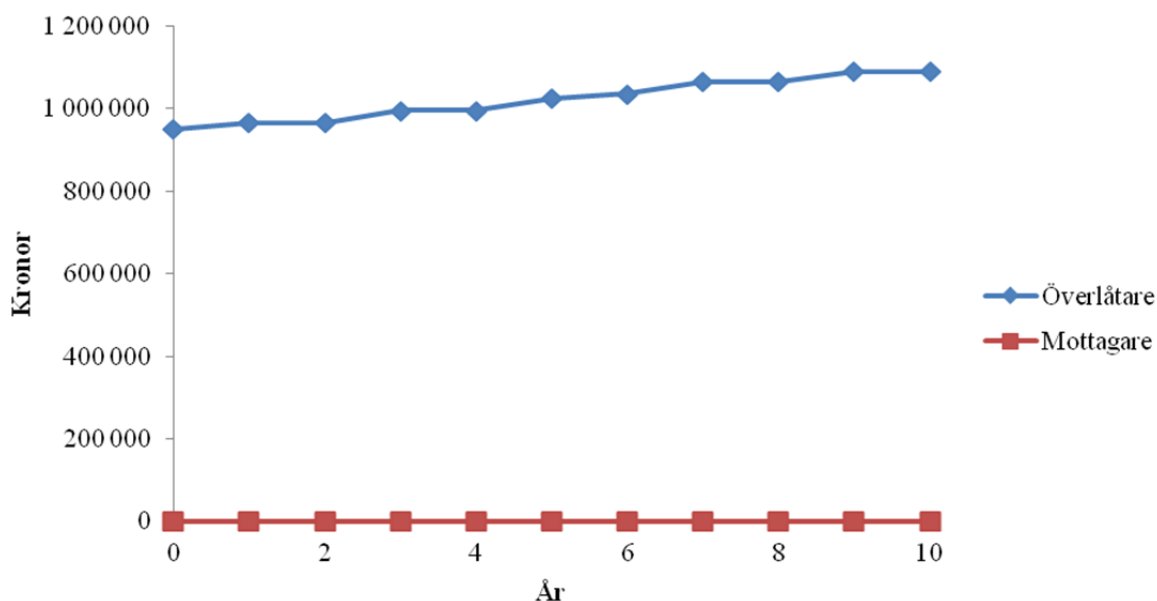
Figur 5. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet ärvs ur dödsbo.

Figur 6 visar hur likviditeten ser ut efterföljande tio år för överlåtare och mottagare om överlåtelsen istället sker genom köp ur dödsbo. Mottagare betalar en köpeskilling till dödsbo, vilket gör att mottagare har en stor negativ ekonomi.



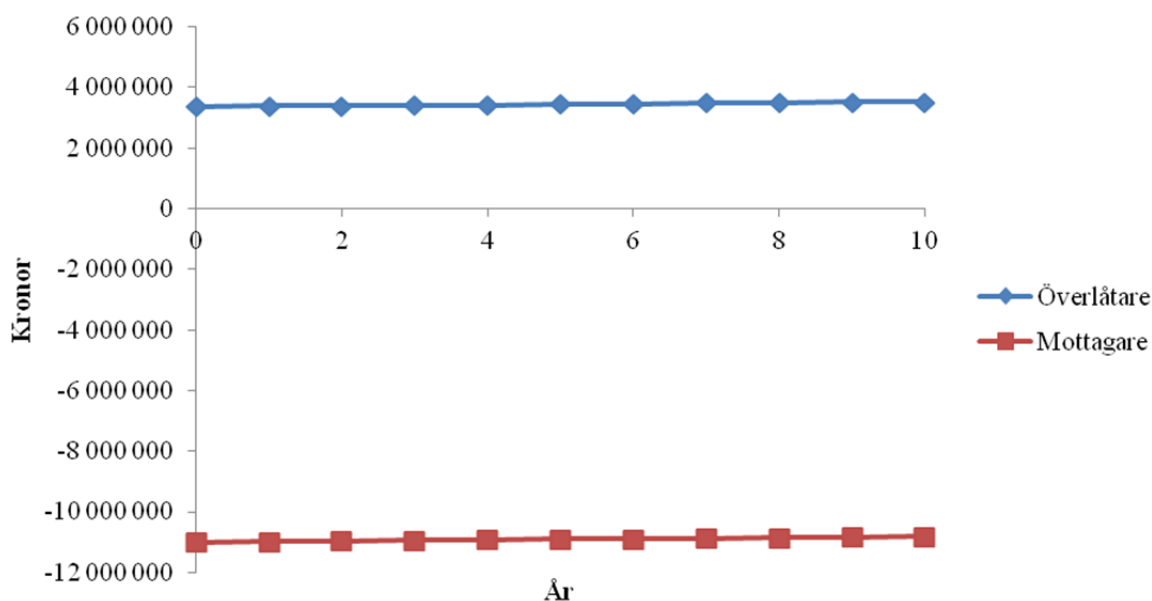
Figur 6. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet köps ur dödsbo.

I Figur 7 visas likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom gåva. Som figuren visar får överlåtare en stadig ekonomi, som täcker framtida ekonomiska behov. Gåvomottagare klarar sig utan att få negativ likviditet.



Figur 7. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom gåva.

I Figur 8 visas likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom köp. Vid denna överlåtelseform får överlåtare en stadig framtida ekonomi. Mottagaren har skulder att betala under kommande tioårsperiod, varför mottagares likviditet inte förändras i större utsträckning.



Figur 8. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom köp.

4.1.1 Känslighetsanalys

Nedan presenteras de resultat från känslighetsanalys som av författaren anses vara intressanta. Variablerna anses intressanta eftersom de har koppling till skattemässiga aspekter, alternativt genererar stora skillnader i total skattekostnad eller skillnad i överlåtelseform att föredra. Fullständigt resultat från känslighetsanalysen av första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2, presenteras i Bilaga 5. Känslighetsanalysen utgår från de variabler som fungerar som ingångsdata (se Bilaga 1), förutom uttag ut skogs- och skogsskadekonto samt skogliga åtgärder enligt skogsbruksplan.

Skattesatser samt övriga kostnader

I Tabell 10 presenteras värden från känslighetsanalysen, som i ingångsdata, är kopplat till kategorin skattesatser samt övriga kostnader. I översta raden presenteras den totala skattekostnaden för de olika överlåtelseformerna i det fiktiva fallet, det vill säga resultatet med oförändrat ingångsdata. Tabellen visar i kolumnen till vänster variabler som testats. Under värde presenteras ursprungsvärdet för respektive ingångsparameter i det fiktiva fallet. Under ändring syns hur värdet förändras i känslighetsanalysen, det vill säga hur mycket ingångsvärdet höjs respektive sänks i känslighetsanalysen. Denna höjning respektive sänkning leder till det nya värdet i kolumnen bredvid. De fyra kolumnerna längst till höger presenterar resultatet från känslighetsanalysen för de olika överlåtelseformerna.

Tabellen visar att skattesatsen på stämpelskatt har förhållandevis låg inverkan på den totala skattekostnaden, samtidigt som skattesatsen på kapitalvinstskatt har hög påverkan. Detta förklaras med den höga kapitalvinstskatten på närmare 1 500 000 kronor som uppstår på fastigheten vid ett eventuellt fastighetsköp. Kapitalvinstskatten är beräknad som latent skatteskuld i de överlåtelseformer där skattekostnaden inte uppstår vid överlåtelse tillfälle.

Tabell 10. Resultat av känslighetsanalys från första fiktiva fall, Mellansverige 1:2, där parametrarna inom skattesatser samt övriga kostnader har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60 %	+ 10 - 10	70 50	3 540 194 3 540 194	3 883 937 3 568 101	3 603 974 3 533 974	4 069 276 3 683 440
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60 %	+ 10 - 10	70 50	3 702 402 3 377 986	3 730 309 3 721 729	3 723 761 3 414 187	3 884 320 3 868 396
Skatt juridisk person	SJ	22 %	+ 10 - 10	32 12	3 602 327 3 478 061	3 763 152 3 688 886	3 568 974 3 568 974	3 876 358 3 876 358
Stämpelskatt	SS	1,5 %	+ 0,5 - 0,5	2 1	3 540 194 3 540 194	3 726 019 3 726 019	3 568 974 3 568 974	3 931 358 3 821 358
Skattesats kapitalvinst	SK	30 %	+ 10 - 10	40 20	4 350 278 2 730 109	4 561 103 2 890 934	4 379 058 2 758 889	4 711 443 3 041 274

Fastighetsdata

I Tabell 11 presenteras värden från känslighetsanalys av ingångsparametrar i kategorin fastighetsdata. Tabellen är uppbyggd på liknande sätt som föregående. Då anskaffningsvärdet som är hänförligt till privatbostad (FDAvP), känslighetstestas sker inte lika stora förändringar som när totala anskaffningsvärdet förändras (FDA). Ett ökat marknadsvärde genererar höga värden på totala skattesumman. Ett halverat marknadsvärde sänker den totala skattekostnaden avsevärt i samtliga överlåtelseformer.

Tabell 11. Resultat av känslighetsanalys från första fiktiva fall, Mellansverige 1:2, där parametrarna inom fastighetsdata har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	5 000 000	+ 50 % - 50 %	7 500 000 2 500 000	2 865 194 4 215 194	3 051 019 4 401 019	2 893 974 4 243 974	3 201 358 4 551 358
Varav hänförlig till privatbostad	FDA vP	2 500 000	+ 50 % - 50 %	3 750 000 1 250 000	3 602 694 3 477 694	3 788 519 3 663 519	3 631 474 3 506 474	3 938 858 3 813 858
Dagens marknadsvärde	FDM	15 000 000	+ 50 % - 50 %	22 500 000 7 500 000	5 400 821 1 679 567	5 586 646 1 865 392	5 429 601 1 708 347	5 736 985 2 015 731

Taxeringsvärden

Taxeringsvärden påverkar den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer, se Tabell 12. Då taxeringsvärde på näringsverksamhet i förhållande till totala taxeringsvärdet ökar, sker också en ökning av den totala skattesumman. När taxeringsvärdet gällande andelen tomtmark och bostadsbyggnad ökas sker en minskning av totala skattekostnaderna. Detta förklaras av kapitalvinstskatten, som är högre för näringsverksamhet än för privatbostadsbyggnad (tomtmark och bostadsbyggnad).

Tabell 12. Resultat av känslighetsanalys från första fiktiva fall, Mellansverige 1:2, där parametrarna inom taxeringsvärden har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	4 762 000	+ 50 % - 50 %	7 143 000 2 381 000	3 464 467 3 658 431	3 484 467 3 844 256	3 493 247 3 814 456	3 635 631 3 994 595
Närings- verksamhet	TN	6 102 000	+ 50 % - 50 %	9 153 000 3 051 000	3 612 275 3 411 817	3 632 275 3 597 642	3 641 055 3 557 792	3 783 439 3 747 982

Kompensation till syskon

Den kompensation som bestäms gälla till syskon påverkar den slutgiltiga skattesatsen, se Tabell 13. Den totala skattekostnaden påverkas endast i överlåtelseformen gåva, då kompensationen ökar med 50 procent. Anledningen till detta är att en stämpelskatt uppstår på grund av att vederlaget i modellen är beroende av syskonkompensation.

Tabell 13. Resultat av känslighetsanalys från första fiktiva fall, Mellansverige 1:2, där parametrarna som gäller kompensation till syskon har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	3 000 000	+ 50 % - 50 %	4 500 000 1 500 000	3 540 194 3 540 194	3 726 019 3 726 019	3 731 934 3 568 974	3 876 358 3 876 358

Specifikt för köp

Vid känslighetsanalys av faktorer som gäller specifikt för köp anses variablerna enligt tabell 14 vara intressanta. Resultat för överlåtelseformerna dödsbo – arv samt gåva presenteras inte, eftersom resultatet inte förändras. Då ett fastighetsköp sker som rationaliseringsförvärv blir den totala skattesumman högre beräknat på en tioårsperiod. Förutbestämd köpeskillning har svag påverkan på den totala skattekostnaden, eftersom en latent skatteskuld ingår i totala skattekostnaden.

Tabell 14. Resultat av känslighetsanalys från första fiktiva fall, Mellansverige 1:2, där parametrarna som gäller kompensation till syskon har prövats

Variabel	Värde		Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – köp	Köp
Ingångsvärde					3 726 019	3 876 358
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Nej		Ja	3 727 459	3 893 014
Eventuell förutbestämd köpeskillning	KFK	11 000 000	Marknadsvärde Lägsta möjliga	15 000 000 10 865 000	3 786 019 3 723 994	3 936 358 3 874 333

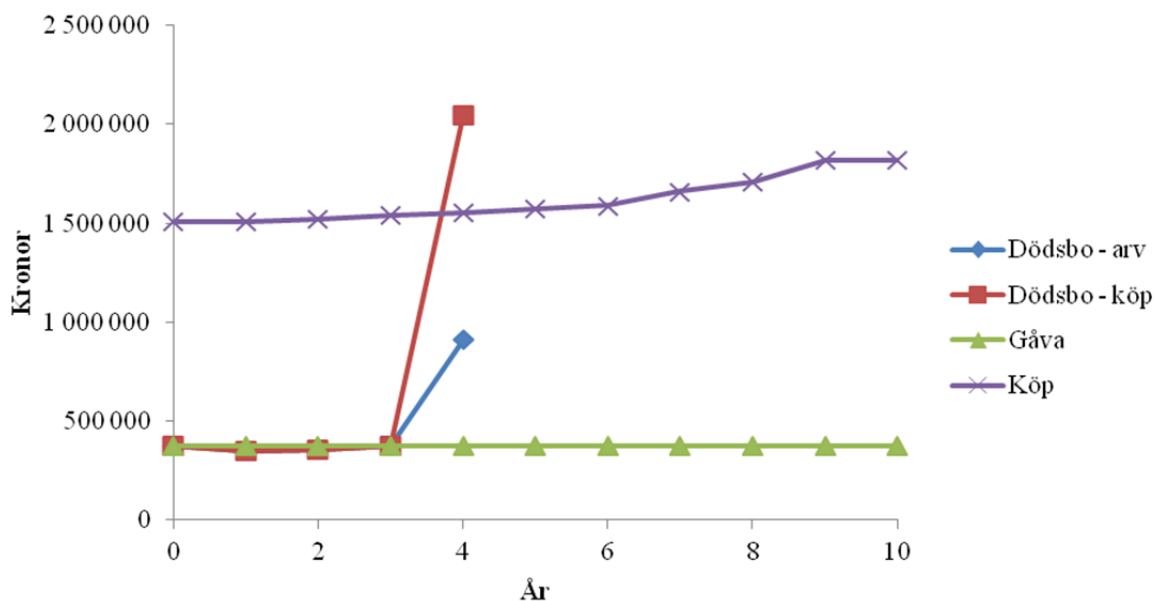
4.2 Andra fiktiva fallet – Södra Sverige 2:4

De totala skattekostnaderna för de olika överlåtelsealternativen presenteras i Tabell 15 nedan. Tabellen visar att överlåtelseformen dödsbo – arv ger lägst total skattekostnad, samtidigt som överlåtelseformen köp ger högst total skattekostnad. Skillnaden mot första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2, är att gåva ger lägre total skattekostnad än överlåtelseformen dödsbo – köp.

Tabell 15. Den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer av andra fiktiva fallet, Södra Sverige 2:4

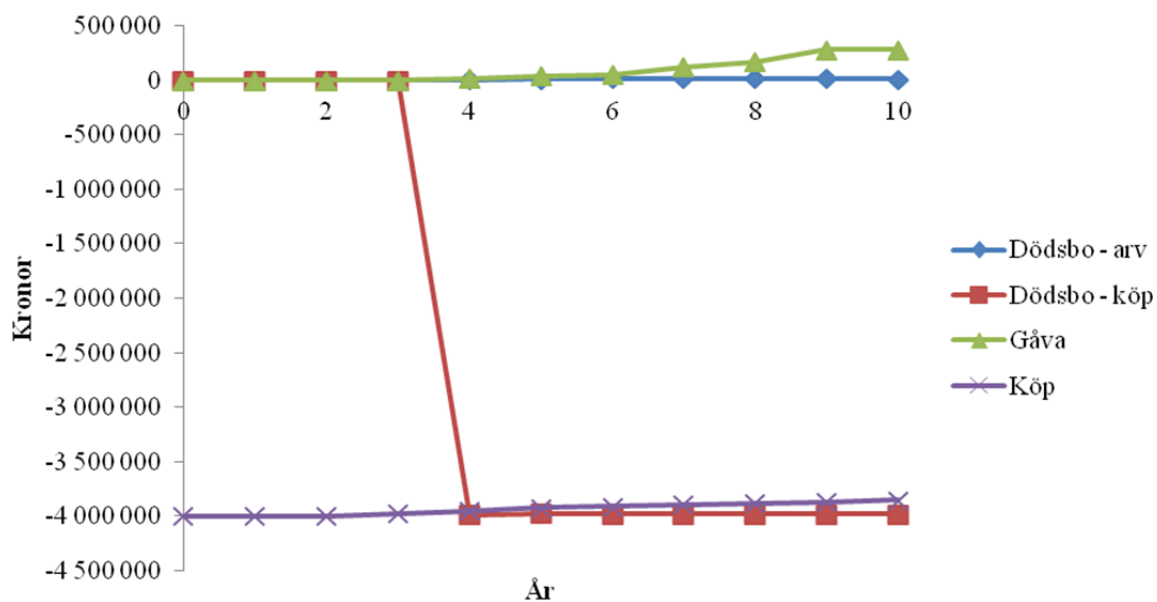
Överlåtelseform	Skattekostnad
Dödsbo – arv	1 753 168
Dödsbo – köp	1 823 993
Gåva	2 118 225
Köp	2 136 187

Figur 9 visar överlåtares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer. Vid köp ökar överlåtares likviditet, vilket förklaras av uttag från skogskonto.



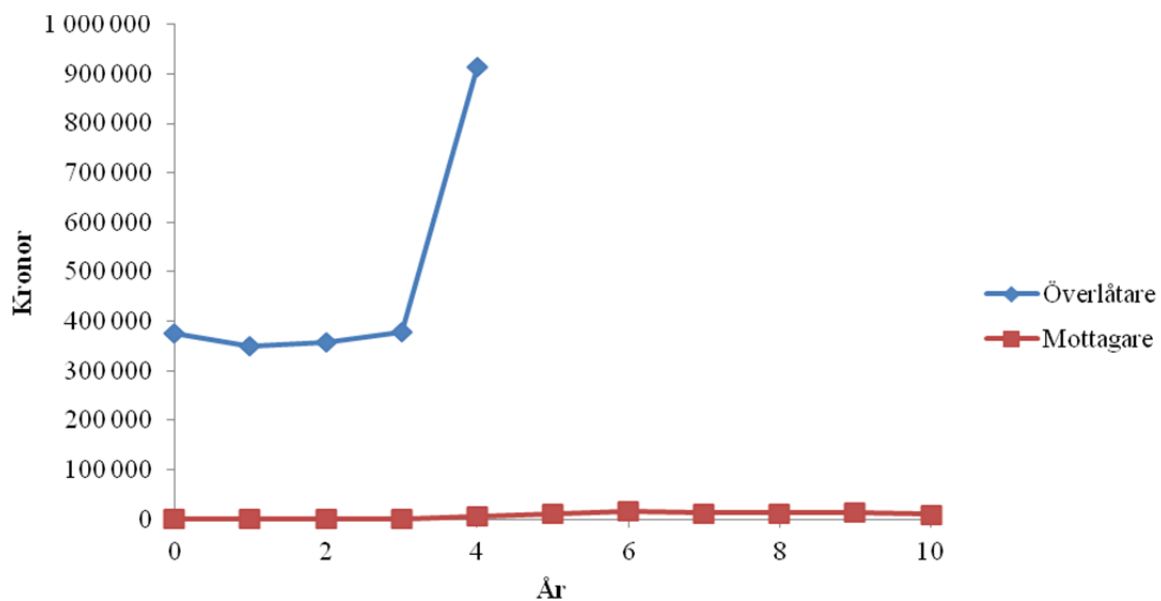
Figur 9. Överlåtarens likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Figur 10 visar mottagares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer. Mottagares ökande likviditet vid gåva förklaras av att skogkonto överläts och att uttag därefter görs.



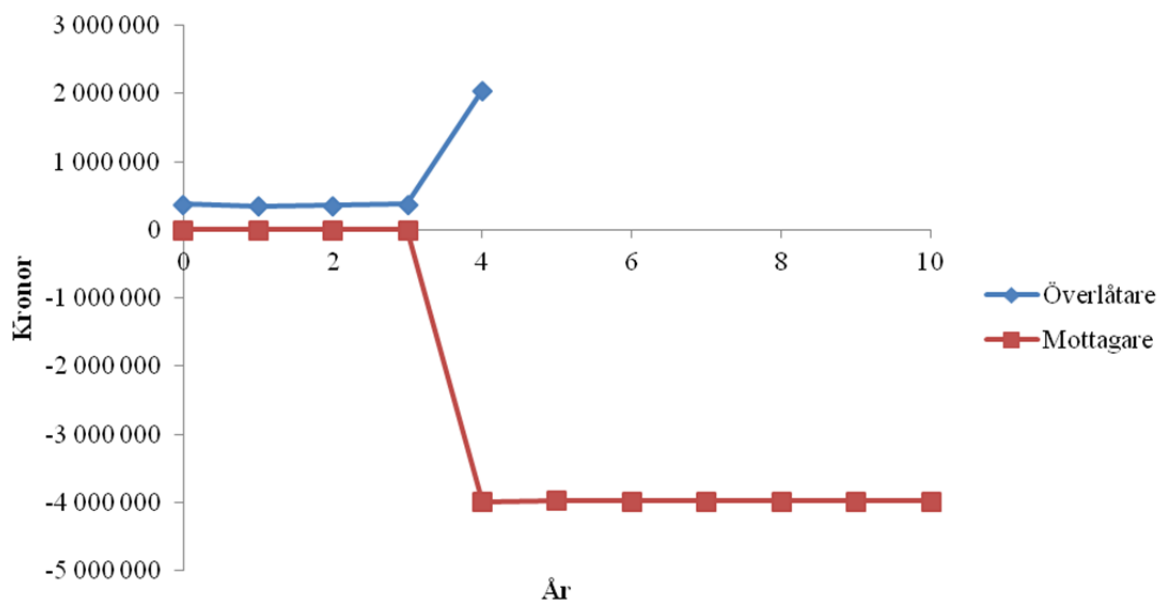
Figur 10. Mottagares likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Figur 11 visar hur likviditeten ser ut efterföljande tio år för överlåtare och mottagare då överlåtelse sker genom arv ur dödsbo.



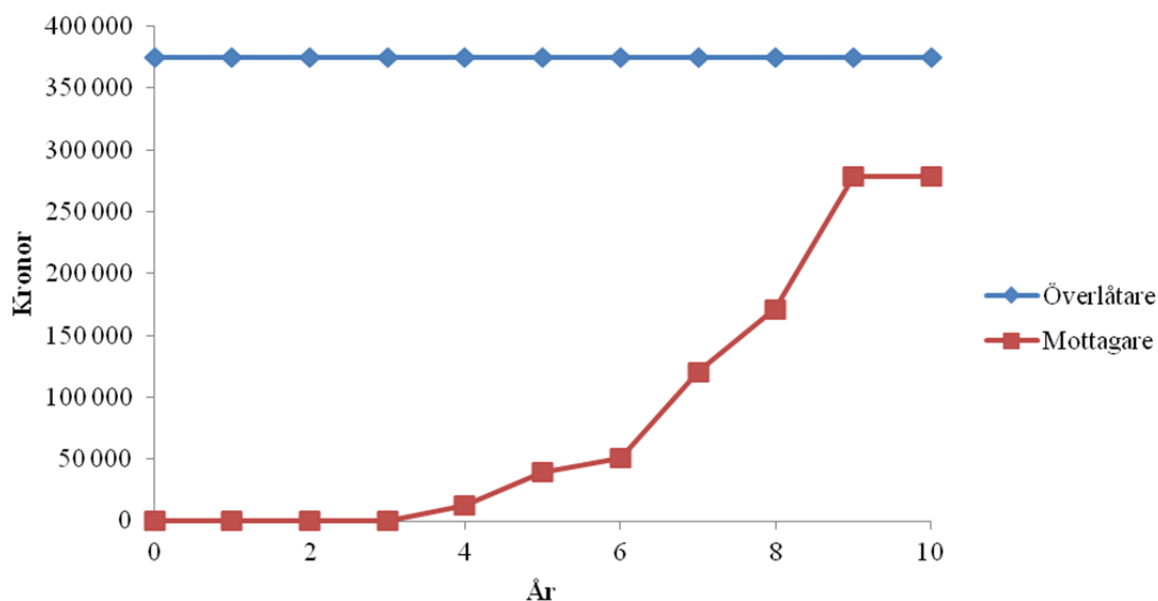
Figur 11. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet ärvs ur dödsbo.

Figur 12 visar hur likviditeten ser ut efterföljande tio år för överlåtare och mottagare om överlåtelsen istället sker genom köp ur dödsbo. Vid köpetillfället minskar mottagares likviditet samtidigt som överlåtares (dödsbo) likviditet ökar.



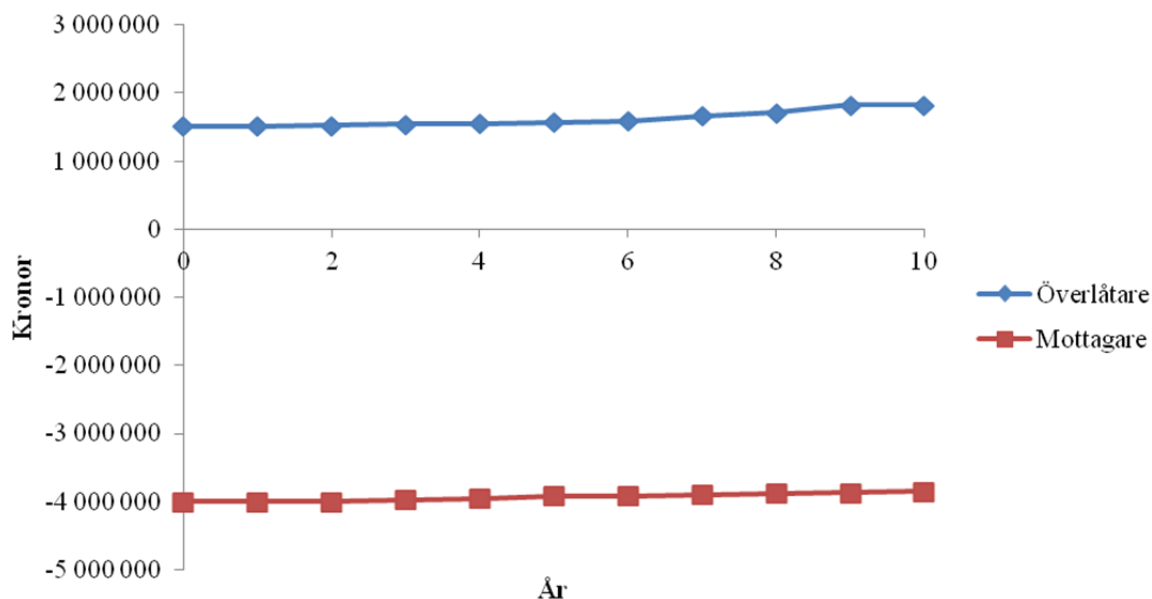
Figur 12. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet köps ur dödsbo.

I Figur 13 visas likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom gåva. Mottagaren har en stadigt växande inkomst till följd av årliga skogliga åtgärder, uttag från skogskonto, samt inkomst från annan förvärvskälla.



Figur 13. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom gåva.

I Figur 14 syns likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom köp.



Figur 14. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom köp.

4.2.1 Känslighetsanalys

Nedan presenteras de resultat från känslighetsanalys som är mest kopplade till skattemässiga parametrar, samt som påverkar den totala skattekostnaden i störst utsträckning. Fullständigt resultat från känslighetsanalysen av andra fiktiva fallet presenteras i Bilaga 6.

Skattesatser samt övriga kostnader

Vissa parametrar angående skattesatser samt övriga kostnader ses som relevanta efter genomförd känslighetsanalys. Dessa värden presenteras i Tabell 16. Inkomstskatterna påverkar till viss grad den totala skattesumman, likaså skattesatsen för juridisk person. Då

stämpelskatten testas i känslighetsanalysen sker endast utslag i de fall där stämpelskatt har tagits ut.

Tabell 16. Resultat av känslighetsanalys från andra fiktiva fall Södra Sverige 2:4, där parametrarna inom skattesatser samt övriga kostnader har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60 %	+ 10 - 10	70 50	1 753 168 1 753 168	1 878 993 1 768 993	2 118 225 2 118 225	2 268 687 2 003 687
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60 %	+ 10 - 10	70 50	1 814 543 1 691 793	1 830 368 1 817 618	2 319 833 1 949 566	2 146 053 2 126 321
Skatt juridisk person	SJ	22 %	+ 10 - 10	32 12	1 844 647 1 661 690	1 902 972 1 745 015	2 130 725 2 105 725	2 136 187 2 136 187
Stämpelskatt	SS	1,5 %	+ 0,5 - 0,5	2 1	1 753 168 1 753 168	1 843 993 1 803 993	2 118 225 2 118 225	2 156 187 2 116 187
Skattesats kapitalvinst	SK	30 %	+ 10 - 10	40 20	2 147 724 1 358 613	2 231 049 1 416 938	2 512 780 1 723 669	2 543 243 1 729 132

Fastighetsdata

Under kategorin fastighetsdata finns intressanta värden från känslighetsanalysen, vilka presenteras i Tabell 17. En förändring av marknadsvärdet påverkar totala skattekostnaden i stor utsträckning.

Tabell 17. Resultat av känslighetsanalys från andra fiktiva fall, Södra Sverige 2:4, där parametrarna inom fastighetsdata har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	1 250 000	+ 50 % - 50 %	1 875 000 625 000	1 584 418 1 921 918	1 655 243 1 992 743	1 949 475 2 286 975	1 967 437 2 304 937
Varav hänförlig till privatbostad	FDA vP	150 000	+ 50 % - 50 %	225 000 75 000	1 756 918 1 749 418	1 827 743 1 820 243	2 121 975 2 114 475	2 139 937 2 132 437
Dagens marknadsvärde	FDM	5 800 000	+ 50 % - 50 %	8 700 000 2 900 000	2 518 801 987 535	2 589 626 1 058 360	2 883 858 1 352 592	2 901 820 1 370 554

Taxeringsvärden

Taxeringsvärden påverkar den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer, se Tabell 18. Taxeringsvärden har förhållandevis låg inverkan på totala skattekostnaden i detta fall.

Tabell 18. Resultat av känslighetsanalys från andra fiktiva fall, Södra Sverige 2:4, där parametrarna inom taxeringsvärden har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	461 000	+ 50 % - 50 %	691 500 230 500	1 738 745 1 769 429	1 748 745 1 740 254	2 103 802 2 188 763	2 061 765 2 152 448
Närings- verksamhet	TN	3 388 000	+ 50 % - 50 %	5 082 000 1 694 000	1 763 783 1 725 865	1 773 783 1 796 690	2 128 840 2 123 246	2 086 802 2 108 884

Kompensation till syskon

Den kompensation som bestäms gälla till syskon påverkar den slutgiltiga skattesatsen, se Tabell 19. En förändring av kompensationen har låg påverkan på den totala skattekostnaden, eftersom kompensationen är förhållandevis låg.

Tabell 19. Resultat av känslighetsanalys från andra fiktiva fall, Södra Sverige 2:4, där parametrarna som gäller kompensation till syskon har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	625 000	+ 50 % - 50 %	937 500 312 500	1 753 168 1 753 168	1 823 993 1 823 993	2 175 960 2 118 225	2 136 187 2 136 187

Specifikt för köp

Vid känslighetsanalys av faktorer som gäller specifikt för köp anses variablerna enligt Tabell 20 vara intressanta. Ett rationaliseringsförvärv ger inga skatteskillnader under en tioårsperiod. Eventuell förutbestämd köpeskilling har svag påverkan på den totala skattekostnaden för de olika överlåtelseformerna.

Tabell 20. Resultat av känslighetsanalys från andra fiktiva fall, Södra Sverige 2:4, där parametrarna som gäller kompensation till syskon har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – köp	Köp
Ingångsvärde					1 823 993	2 136 187
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR		Nej		Ja 1 823 993	2 136 187
Eventuell förutbestämd köpeskilling	KFK	4 000 000	Marknadsvärde Lägsta möjliga	15 000 000 10 865 000	1 850 993 1 821 743	2 163 187 2 133 937

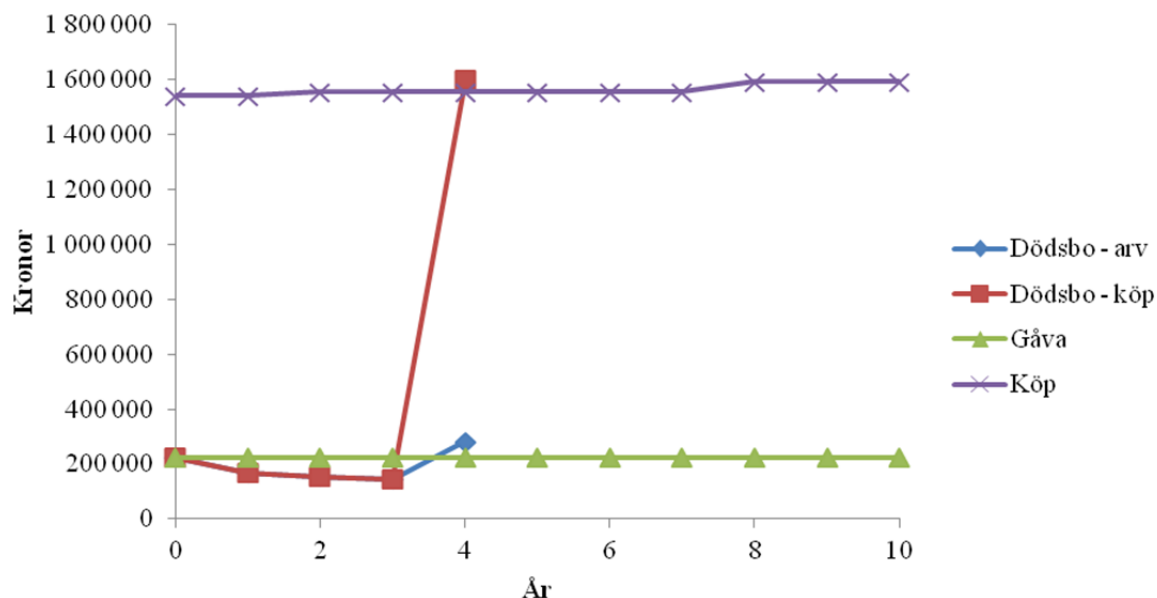
4.3 Tredje fiktiva fallet – Norra Sverige 3:1

De totala skattekostnaderna för de olika överlåtelsealternativen presenteras i Tabell 21 nedan. Tabellen visar att överlåtelseformen dödsbo – köp ger lägst total skattekostnad, samtidigt som överlåtelseformen dödsbo – arv ger högst total skattekostnad.

Tabell 21. Den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer av tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1

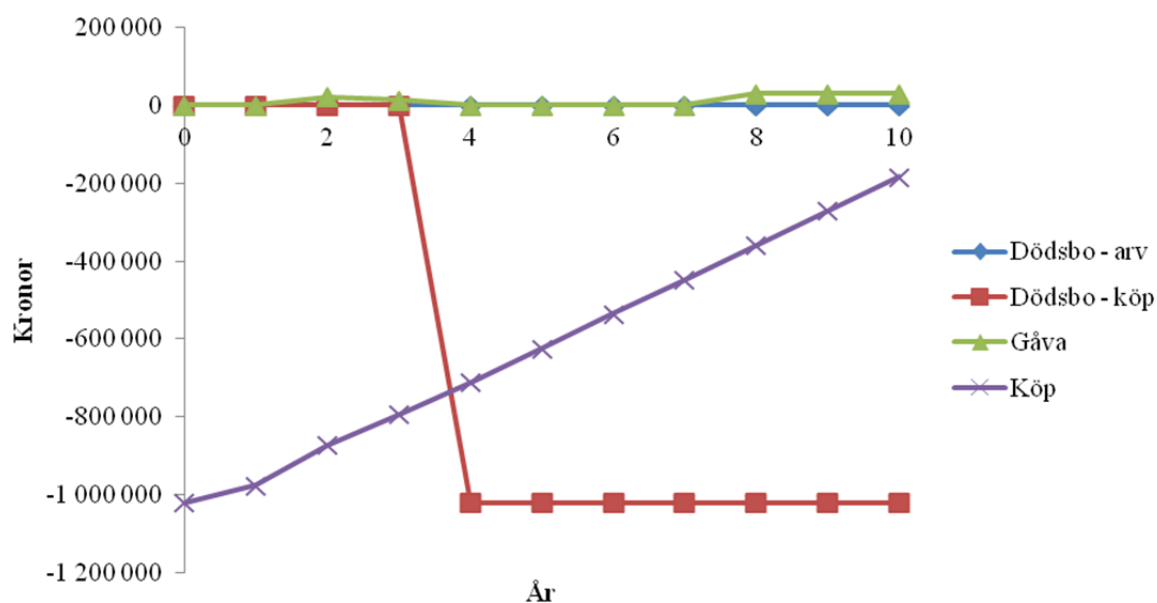
Överlåtelseform	Skattekostnad
Dödsbo – arv	916 766
Dödsbo – köp	686 091
Gåva	784 125
Köp	781 068

Figur 15 visar överlåtares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer.



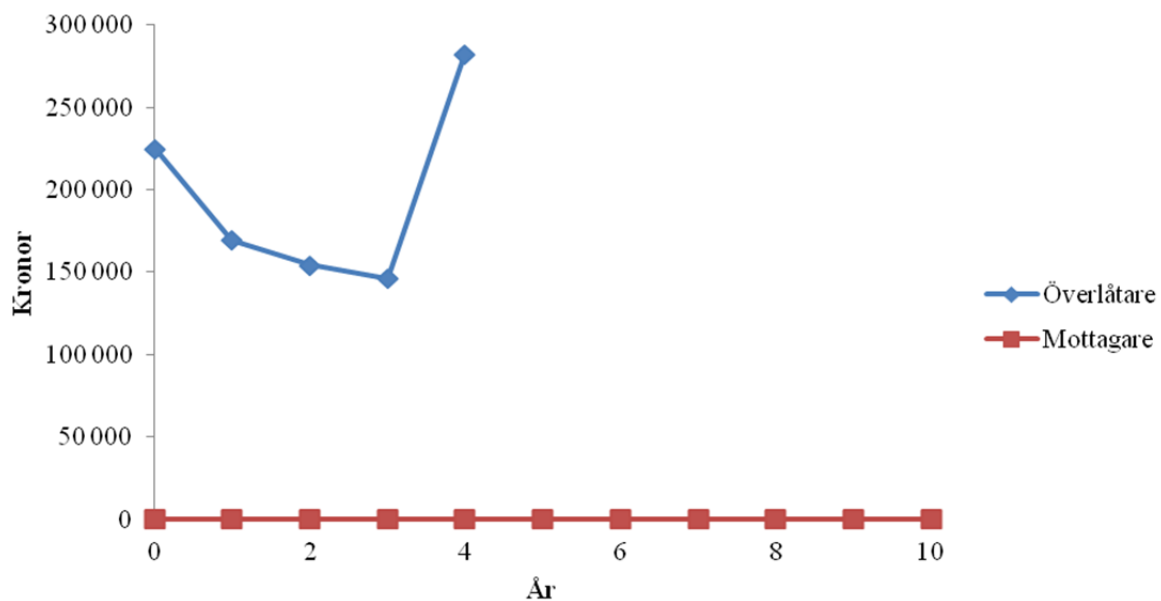
Figur 15. Överlåtares likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Figur 16 visar mottagares likviditet efterföljande tio år vid olika överlåtelseformer. Den ökande likviditeten vid köpealternativet förklaras av mottagarens höga inkomst av annan förvärvskälla, i förhållande till köpeskilling för fastigheten.



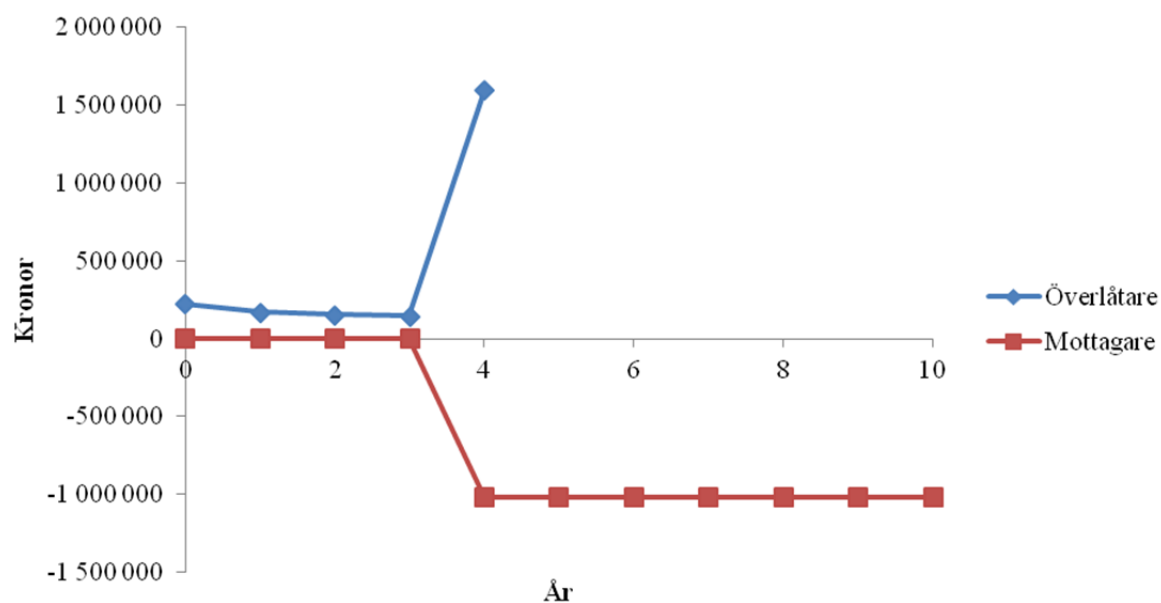
Figur 16. Mottagares likviditet under tio år framöver, vid olika överlåtelseformer.

Figur 17 visar hur likviditeten ser ut efterföljande tio år för överlåtare och mottagare då överlåtelse sker genom arv ur dödsbo.



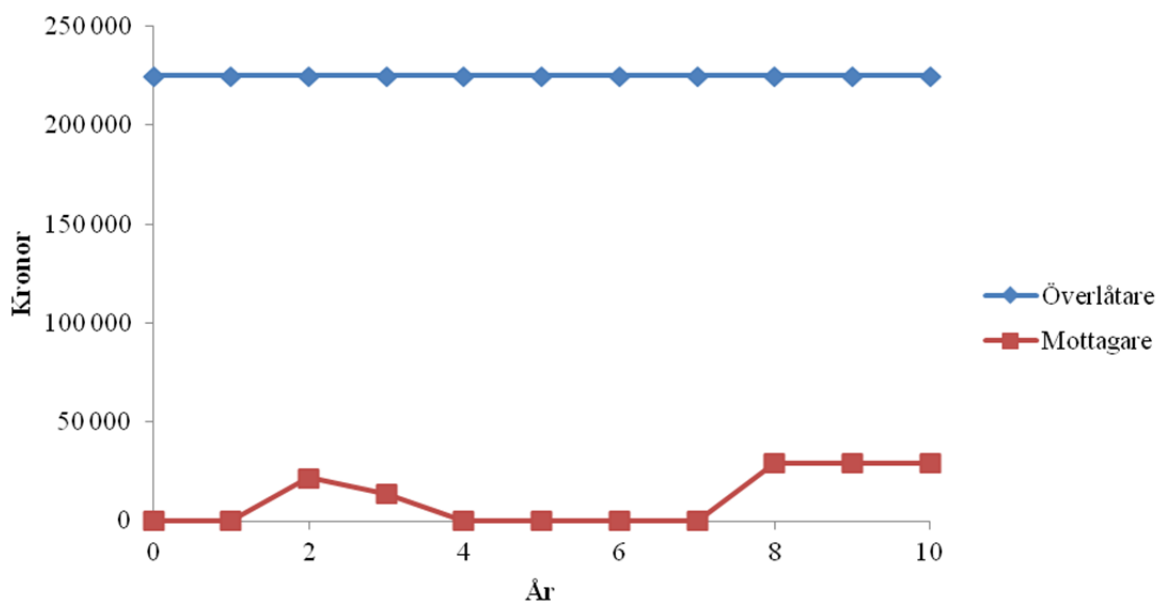
Figur 17. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet ärvs ur dödsbo.

Figur 18 visar hur likviditeten ser ut efterföljande tio år för överlåtare och mottagare om överlåtelsen istället sker genom köp ur dödsbo.



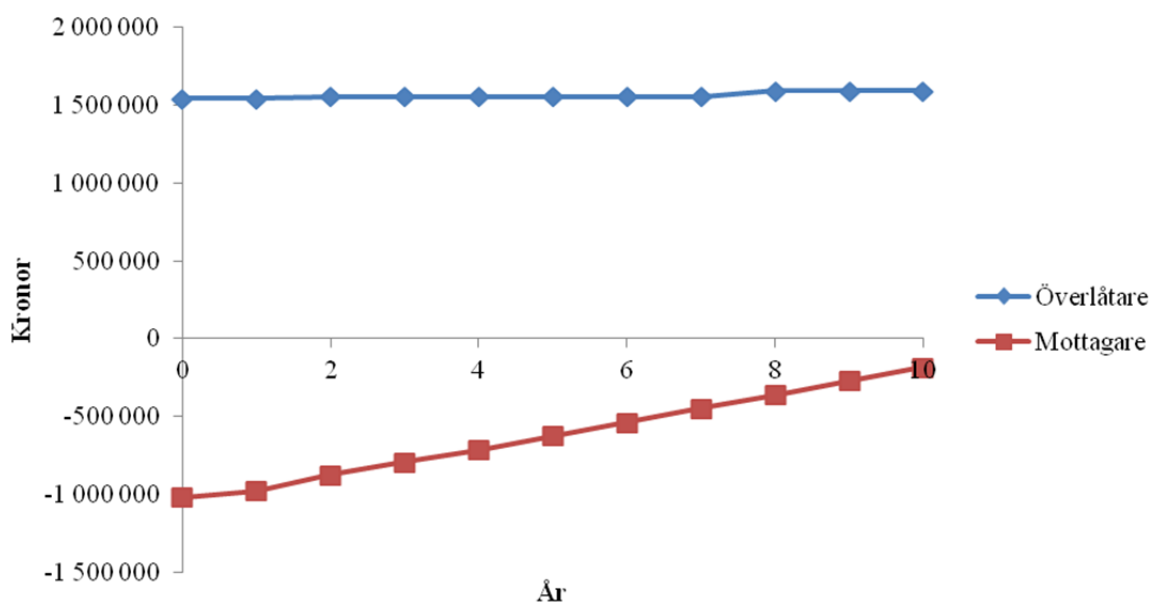
Figur 18. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastighet köps ur dödsbo.

I Figur 19 visas likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom gåva. Mottagares likviditet har små variationer över tid, vilka förklaras av annan förvärvsinkomst, skogliga åtgärder samt uttag från skogskonto.



Figur 19. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom gåva.

I Figur 20 syns likviditeten för överlåtare och mottagare efterföljande tio år, då fastigheten överläts genom köp. Mottagares ökande likviditet förklaras av inkomst av annan förvärvskälla.



Figur 20. Mottagares och överlåtares likviditet under tio år framöver, då fastigheten överläts genom köp.

4.3.1 Känslighetsanalys

Nedan presenteras de resultat från känslighetsanalys som är mest kopplade till skattemässiga parametrar, samt som påverkar den totala skattekostnaden i störst utsträckning. Fullständigt resultat från känslighetsanalysen av tredje fiktiva fallet presenteras i Bilaga 7.

Skattesatser samt övriga kostnader

Vissa parametrar angående skattesatser samt övriga kostnader ses som relevanta efter genomförd känslighetsanalys. Dessa värden presenteras i Tabell 22. Tabellen visar att

skattesatsen på kapitalvinst har stark påverkan på den totala skattekostnaden, samtidigt som övriga skattesatser påverkar i lägre utsträckning.

Tabell 22. Resultat av känslighetsanalys från tredje fiktiva fall, Norra Sverige 3:1, där parametrarna inom skattesatser samt övriga kostnader har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					916 766	686 091	784 125	781 068
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60 %	+ 10 - 10	70 50	916 766	743 091	784 125	850 568
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60 %	+ 10 - 10	70 50	1 119 766	686 091	936 325	793 561
Skatt juridisk person	SJ	22 %	+ 10 - 10	32 12	772 166 961 760 871 772	686 091 711 085 661 097	670 798 804 125 764 125	768 574 781 068 781 068
Stämpelskatt	SS	1,5 %	+ 0,5 - 0,5	2 1	916 766 916 766	691 191 680 991	784 125 784 125	786 168 775 968
Skattesats kapitalvinst	SK	30 %	+ 10 - 10	40 20	987 759 845 773	777 084 595 098	855 119 713 132	872 061 690 074

Fastighetsdata

Under kategorin fastighetsdata finns intressanta värden från känslighetsanalysen, vilka presenteras i Tabell 23. Precis som för tidigare fiktiva fall ger en förändring av marknadsvärdet också förändrade totala skattekostnader.

Tabell 23. Resultat av känslighetsanalys från tredje fiktiva fall, Norra Sverige 3:1, där parametrarna inom fastighetsdata har prövats

Variabel		Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde					916 766	686 091	784 125	781 068
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	750 000	+ 50 % - 50 %	1 125 000 375 000	815 516 1 018 016	584 841 787 341	682 875 885 375	679 818 882 318
Varav hänförlig till privatbostad	FDA vP	60 000	+ 50 % - 50 %	90 000 30 000	918 266 915 266	687 591 684 591	785 625 782 625	782 568 779 568
Dagens marknadsvärde	FDM	1 550 000	+ 50 % - 50 %	2 325 000 775 000	1 123 006 710 526	892 331 479 851	990 365 577 886	987 308 574 828

Taxeringsvärden

Taxeringsvärden påverkar den totala skattekostnaden vid olika överlåtelseformer, se Tabell 24. Taxeringsvärdet för tomtmark och bostadsbyggnad är förhållandevis låg, varför den totala skattekostnaden inte förändras så mycket.

Tabell 24. Resultat av känslighetsanalys från tredje fiktiva fall, Norra Sverige 3:1, där parametrarna inom taxeringsvärden har prövats

Variabel	Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ingångsvärde				916 766	686 091	784 125	781 068
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	79 000	+ 50 % - 50 %	118 500	914 094	667 294	781 453
				39 500	919 655	688 980	783 956
Närings- verksamhet	TN	938 000	+ 50 % - 50 %	1 407 000	918 666	671 866	786 025
				469 000	911 614	680 939	778 973
							775 915

Specifikt för köp

Vid känslighetsanalys av faktorer som gäller specifikt för köp anses variablerna enligt tabell 25 vara intressanta. En förändring av förutbestämd köpeskilling har låg påverkan på den totala skattekostnaden.

Tabell 25. Resultat av känslighetsanalys från tredje fiktiva fall, Norra Sverige 3:1, där parametrarna som gäller kompensation till syskon har prövats

Variabel	Värde	Ändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – köp	Köp
Ingångsvärde				686 091	781 068
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Nej		Ja	686 091
					811 765
Eventuell förutbestämd köpeskilling	KFK	1 020 000	Marknadsvärde Lägsta möjliga	1 550 000 1 018 000	694 041 686 061
					789 018 781 038

4.4 Jämförelse av fiktiva fall samt generell analys

Samtliga fiktiva fall gav svar på olika överlåtelseformer att föredra vid ett generationsskifte, se tabell 26. Tabellen visar den totala skattekostnaden för de olika överlåtelseformerna i de olika fiktiva fallen. Siffror inom parantes anger rangordning på bästa överlåtelseform inom vardera fiktiva fallet. Att rangordningen varierar indikerar att varje generationsskifte av en skogsfastighet är unik och kräver egna beräkningar samt egen rådgivning.

Tabell 26. Jämförelse av den totala skattekostnaden för de tre fiktiva fallen, där siffror inom parantes visar rangordning efter lämpligaste överlåtelseform, med avseende på total skattekostnad

Överlåtelseform	Mellansverige 1:2	Södra Sverige 2:4	Norra Sverige 3:1
Dödsbo – arv	3 540 194 (1)	1 753 168 (1)	916 766 (4)
Dödsbo – köp	3 726 019 (3)	1 823 993 (2)	686 091 (1)
Gåva	3 568 974 (2)	2 118 225 (3)	784 125 (3)
Köp	3 876 358 (4)	2 136 187 (4)	781 068 (2)

Likviditeten för överlåtaren ser förhållandevis lika ut för samtliga fiktiva fall. Bästa överlåtelseform sett ur överlåtarens ekonomiska perspektiv är genom dödsbo – arv. Gåva innebär att överlåtaren kan avtala vilket framtida behov överlåtaren har. Mottagares likviditet är liknande för första och andra fiktiva fallet. Vid gåva klarar mottagaren sig från en negativ likviditet, samt vid köp blir likviditeten som mest negativ. För tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1, är mottagarens likviditet starkt ökande vid köp. Detta förklaras av mottagarens stora inkomst från annan förvärvskälla i förhållande till fastighetens storlek.

Då en fastighet ärvs från ett dödsbo är mottagares likviditet liknande i samtliga fiktiva fall. Om en fastighet istället köps ur dödsbo blir den ekonomiska situationen för mottagaren betydligt svårare. Bertholdsson et al. (2013) hävdar däremot att köparen får nya anskaffningsvärden vilket därmed kan leda till enklare kompensation till övriga dödsbodelägare med hjälp av skogsavverkning.

När en fastighet överläts genom gåva uppstår ett positivt kapital för överlåtaren som motsvarar överlåtarens ekonomiska behov samt personens årliga inkomst från annan förvärvskälla. När generationsskiftet istället sker via köp får mottagaren en negativ likviditet som övergår till positiv efterhand som mottagaren genererar intäkter från skogsbruk eller annan förvärvskälla.

Generellt sett är det, ur överlåtarens synvinkel vid överlåtelse tillfället, fördelaktigt att överlåta fastigheten genom överlåtelseformen köp. Detta eftersom överlåtaren då erhåller bästa ekonomiska situation för framtiden. Ur mottagarens synvinkel är det vid överlåtelse tillfället mest fördelaktigt med överlåtelseformen arv ur dödsbo samt köp. På lång sikt krävs det beräkningar som är kopplade till avsedd fastighet samt familjeförhållanden, för att avgöra vilken överlåtelseform som är mest lämplig.

4.4.1 Känslighetsanalys

Skattesatser samt övriga kostnader

Överlåtarens skatt vid inkomst av näringsverksamhet påverkar valet av överlåtelsemetod, då målsättningen är att minimera skattekostnaden. Om fastigheten överläts genom dödsbo – arv förändras inte skattekostnaden, vilket den gör hos övriga överlåtelseformer, varför resultatet och val av överlåtelseform kan bli annorlunda. När mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet provas i känslighetsanalys sker en ökning respektive minskning av den totala skattekostnaden, men ingen förändring av optimal överlåtelsemetod för de fiktiva fallen.

Då skattesatser för juridisk person testas i känslighetsanalys sker ingen förändring av överlåtelseformen köp. Överlåtelseformen gåva förändras när sparad räntefördelning finns, vilket Bertholdsson et al. (2013) indikerar. En känslighetsanalys av stämpelskatt visar att överlåtelseformer där stämpelskatt tas ut innebär ökad eller minskad skattekostnad. Överlåtelseformen dödsbo – köp och överlåtelseformen köp innebär alltid stämpelskatt (Antonson & Rydin, 2012). Kapitalvinstskatt uppkommer vid försäljning (Wågensjö & Karlsson, 2012). I de fall kapitalvinstskatt inte uppkommer inkluderas den latent kapitalvinstskatten i totala skattekostnaden. Av denna anledning sker en förändring av den totala skattekostnaden bland samtliga överlåtelsealternativ.

Fastighetsdata

Förändring av skattemässigt anskaffningsvärde på fastigheten innebär att den totala skattesumman sänks, om anskaffningsvärdet höjs. Då anskaffningsvärdet sänks sker en ökning av den totala skattesumman. En höjd andel av anskaffningsvärde på privatbostad i förhållande till totala anskaffningsvärde innebär ökade skattekostnader, samtidigt som skattekostnaderna sänks om andelen anskaffningsvärde på privatbostad minskar. Även när marknadsvärdet höjs sker en ökning av skattekostnader, och om marknadsvärdet minskar sker en sänkning av de totala skattekostnaderna.

Taxeringsvärden

Då taxeringsvärden testas i känslighetsanalys visas att en högre andel tomtmark och bostadsbyggnad genererar lägre total skattekostnad i samtliga fiktiva fall. Detta eftersom

skattesatsen på kapitalvinstskatt är 22 procent för privatbostadsfastighet och 27 procent för näringsfastighet (Wågensjö & Karlsson, 2012).

Kompensation till syskon

Det tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1, innebär ingen kompensation till syskon, eftersom det endast finns ett barn. För första och andra fiktiva fallet innebär en ökning av syskonkompensationen en ökad skattekostnad enbart vid överlåtelseformen gåva. Detta eftersom modellen bygger på att en ökad kompensation kräver ökat vederlag. När vederlaget ökas finns risken att överlåtelseformen istället blir köp, varför stämpelskatt tas ut. När ett vederlag uppgår till minst 85 procent av fastighetens värde ska stämpelskatt betalas (Antonson & Rydin, 2012).

Specifikt för köp

En känslighetsanalys angående om köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren visar enbart små förändringar i den totala skattekostnaden för överlåtelseformerna dödsbo – köp och köp. Vid arv och gåva sker ingen förändring av den totala skattekostnaden eftersom rationaliseringsförvärv inte är möjligt vid dessa överlåtelseformer. En känslighetsanalys av förutbestämd köpeskilling innebär inga större förändringar på den totala skattekostnaden.

5 Diskussion

Kapitlet inleds med kommentarer till litteraturgenomgång och metod. Därefter diskuteras resultatet utifrån studiens syfte och frågeställningar. Förbättringsförslag och förslag till fortsatta studier presenteras. Kapitlet avslutas med slutsatser från studien.

5.1 Kommentarer till litteraturgenomgång

En omfattande litteraturgenomgång inom ämnet för generationsskiften har genomförts för att skapa så god bakgrundskunskap som möjligt. Litteraturen är hämtad från flera källor där samtliga källor anses innehålla korrekt information. Lagar och regler förändras över tid varför det är högst relevant för läsare att på egen hand kontrollera den information som är skriven för att själv få korrekt och aktuell information.

5.2 Metoddiskussion

Metoden är vald för att den ansågs av författare vara den mest lämpade. Detta eftersom metoden genererar en siffra på total skattekostnad för de olika överlåtelseformerna, vilken sedan kan jämföras för att kunna se optimal överlåtelseform. Alternativ metod kunde varit intervjuer med skogsägare som genomfört generationsskifte. Detta skulle inte lika säkert ge ett svar på optimal överlåtelseform, utan mer ett svar på den överlåtelseform som skogsägarna tror är mest optimal.

Vald metod innefattar beräkning som utförts av författare. Författaren har även sammanställt de tre fiktiva fallen på egen hand, vilket kan leda till bristande kvalitet i studien. Önskvärt vore att extern part konstruerar fiktiva fall, för att stärka objektiviteten. De fiktiva fallen är dock grundade i fastighetsprospekt som hämtats från mäklare på internet, för att få relevanta siffror.

Modellen som används till beräkningarna är invecklad med många ingångsparametrar. Detta leder till ökad noggrannhet, men samtidigt höjs risken för ett eventuellt fel i beräkningar. Då samtliga beräkningar genomförs i Excel, där modellen är byggd av författaren, ökar säkerheten i att samtliga fiktiva fall beräknas på samma sätt. Den matematiska modell som används i studien är formulerad utifrån hur kalkylbladet är uppbyggt. Svagheter i modellen presenteras som antaganden i metodkapitlet.

Studien är genomförd utanför någon aktörs perspektiv. Modellen är konstruerad utan fördelar för någon intressent. Konstruktionen av fiktiva fall är skapade i strävan att ge ett så objektivt resultat som möjligt. Även presentation av resultat och analys genomförs i neutral situation, utan koppling till någon aktör.

5.3 Diskussion av resultat och analys

I det första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2, blir det lägst skattekostnad under en kommande tioårsperiod om fastigheten överlåts genom arv ur dödsbo, och högst skattekostnad om fastigheten köps ur dödsbo. Enligt kalkyl får mottagaren en svag likviditet, men samtidigt inte några nya skulder. De skulder som överlåtaren har på fastigheten har dock följt med till mottagaren. Om fastigheten istället överlåts genom köp uppstår en starkt negativ likviditet för mottagaren, och en positiv likviditet för överlåtaren.

Det andra fiktiva fallet, Södra Sverige 2:4, ger samma överlåtelseform med lägsta och högsta skattekostnad. I det tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1, blir resultatet istället att köp ur dödsbo ger lägst total skattekostnad, samtidigt som arv ur dödsbo ger högst total

skattekostnad. Att de fiktiva fallen presenterar olika resultat tyder på att varje fastighet med sina intressenter innebär ett eget specifikt fall. Att generalisera och ge en överlåtelsemetod som alltid är mest optimal, är därför inte rimligt.

Av resultatet framgår att varje överlåtelsemetod har sina för- och nackdelar. Exempelvis ger överlåtelseformen gåva möjlighet för överlåtaren att i stor utsträckning påverka sin egen och mottagares ekonomi, samtidigt som överlåtaren kan formulera villkor som gäller för fastigheten. Kortfattat innebär varje överlåtelseform ett val angående hos vilken intressent de ekonomiska medlen ska placeras.

Det övergripande resultatet visar tydligt på svårigheterna som varje fastighetsägare ställs inför vid ett generationsskifte. Att tillfredsställa den ekonomiska framtiden för samtliga inblandade parter skapar svårigheter vid val av överlåtelseform. Att möta den ekonomiska framtiden med så optimalt skatteutfall som möjligt gör inte frågan enklare. Ytterligare faktorer som försvårar valet av överlåtelseform är de mjuka faktorerna som till viss del berörts i kapitlet litteraturgenomgång.

Överlåtelseformen arv är svår att tillämpa då den infaller på obestämd tidpunkt. Att planera inför arv som överlåtelseform är därför inte möjligt. Överlåtelseformen kan däremot ha skattemässiga fördelar när fastigheten beskattas som dödsbo.

Överlåtelseformen gåva har fördelar som att överlåtaren kan formulera villkor för överlåtelsen. Exempelvis kan överlåtaren skapa syskonrättvisa genom att ge syskon tillgång till ved för husbehov även efter generationsskiftet. Dessutom innebär gåvoalternativet att mottagaren får en enklare ekonomisk situation för att driva näringsverksamheten.

Överlåtelseformen köp innebär många fördelar för mottagaren, då denne får möjlighet till nya skattemässiga underlag. Exempelvis innebär överlåtelseformen köp att mottagaren får göra skogsavdrag, erhåller nytt räntefördelningsunderlag, samt ett nytt anskaffningsvärde. Dessa aspekter kan vara viktiga att väga in vid val av överlåtelseform. Kanske kan det vara värt att betala extra i skatt, för att erhålla dessa fördelar vid överlåtelseformen köp.

5.4 Studiens förbättringsförslag samt förslag till fortsatta studier

Denna studie kan förbättras genom att byta ut antagna värden i modellen till faktiska värden. Vidare vore det intressant med en studie angående hur personliga relationer bland intressenter påverkar generationsskiftet. Denna studie är baserad på formler skapade på egen hand. En studie av annan person, med egna formler, skulle därför vara intressant som jämförande studie till denna. Att undersöka möjligheter och fördelar med kombinerad av överlåtelseformer vid generationsskiftet av skogsfastigheter är också ett förslag till fortsatta studier.

5.5 Slutsatser

Denna studie leder till följande slutsatser:

- Överlåtelseformen arv är svår att tillämpa eftersom den sker på obestämd tidpunkt. Dock kan den ge skattemässiga fördelar under tiden som fastigheten beskattas i dödsbo.
- Överlåtelseformen gåva ger fördelar för överlåtaren, då denne kan formulera villkor för mottagaren. Dessutom kan mottagaren få en enklare ekonomisk situation.
- Överlåtelseformen köp ger mottagaren nya anskaffningsvärden och skattemässiga underlag. I övrigt kan överlåtelseformen innebära svårigheter för mottagaren ekonomiskt.

- Kortfattat innebär varje överlåtelseform ett val angående hos vilken intressent de ekonomiska medlen ska placeras.
- Det finns ingen överlåtelseform som alltid är den bästa.
- Det går inte att ge ett generellt råd till skogsägare om deras fastighet ska överlåtas genom arv, gåva eller köp. Däremot går det ge ett specifikt råd till skogsägare, om dennes fastighet ska överlåtas genom arv, gåva, eller köp, om skogsägarens och fastighetens förutsättningar är kända.

Referenser

- Agensjö, J., Bygge, M., 2012. *Skatterna i skogen – För deklarationen 2013 – Excellent Ekonomi*. Falun: Stora Enso.
- Andersson, G., 2013. *Kalkyler som beslutsunderlag*. 7. ed. Lund: Studentlitteratur.
- Antonson, J. & Rydin, U., 2012. *Skatt på skog – Enskild näringsverksamhet – Skogsbeskattningshandboken*. 2. ed. Göteborg: Tholin & Larsson.
- Bertholdsson, J., Lindberg, J. & Alstad, V., 2013. *Skogsägarens företagsbok 2014*. Stockholm: LRF Konsult.
- Denscombe, M., 2009. *Forskningshandboken – för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 2. ed. Lund: Studentlitteratur.
- Ekman, D., 2011. *Generationsskifte av skogsbruk – en fallstudie av skatterättsliga aspekter*. Lund: Lunds Universitet.
- Hellevik, O., 1980. *Kausalanalyse av krysstabeller*. Oslo: Universitetsforlaget.
- Hydén, S. & Wiberg, L., 2001. *Generationsskifte i familjeföretag*. 4. ed. Näsviken: Björn Lundén Information.
- Holme, I. M. & Solvang, B. K., 1997. *Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder*. 2. ed. Lund: Studentlitteratur.
- Isaksson, M., 2010. *Skatterättens betydelse vid generationsskiften av skogsbruksfastigheter*. Jönköping: Högskolan i Jönköping.
- Jönsson, S., Levin, H., Lindell, J. & Weström, A., 2004. *Generationsskiften i företag – Problemanalys av vilka effekter som kan förväntas av kommande generationsskiften i företag*. Stockholm: NUTEK.
- Jordabalken, (SFS 1970:994). 1 kap. *Fastighet och dess gränser*. 1 §.
- Larsson, C., Lecoq, M. & Olsson, A., 2006. *Problematiken kring generationsskiften – en kvalitativ studie av familjeföretag*. Karlstad: Karlstads universitet.
- Landshypoteket, 2008. *Ny generation på gården – En liten handbok om generationsväxling*. Stockholm: Landshypoteket.
- LRF Konsult, 2014-02-06. *Gåva till barn/mellan makar*. [Online] Tillgänglig: <http://lrfkonsult.se/varatjanster/Juridik/Familjejuridik/Gava-till-barnmellan-makar/> [2014-02-06].
- Lönnstedt, L. & Rosenqvist, H., 2002. *Skatternas inverkan på skogsfastigheternas prisutveckling – några hypoteser*. Uppsala: Sveriges Lantbruksuniversitet. Nr 6:2002.
- Nationalencyklopedin, 2014-02-05. *Arv*. [Online] Tillgänglig: <http://www.ne.se/kort/arv/1180870> [2014-02-05]
- Nilsson, I., 2011. Köp eller gåva? Det beror på skatten. *Tidningen SkogsVärden*. Nr 3:2011.
- Nilsson, L., 1994. *Handledning i skogsbruksbeskattning*. Solna: Skatteförvaltningen.
- Ollevik, NO., 2013-02-14. Skogsägarna tror på stigande priser. *Svenska Dagbladet Näringsliv*. [Online] Tillgänglig: http://www.svd.se/naringsliv/nyheter/sverige/skogsagarna-tror-pa-stigande-priser_8751616.svd [2014-01-23].
- Olofsson, K., 2010. Ta grepp om framtiden redan nu. *Din skog – en tidning från SCA*. Nr 1: 2010.
- Skatteverket, 2013. *Skatter i Sverige 2013. Skattestatistisk årsbok*. Solna: Skatteverket.
- Skogsstyrelsen, 2013. *Skogsstatistisk årsbok*. Jönköping: Skogsstyrelsen.
- Svensk fastighetsförmedling, 2014-02-05. *Vad är fast och lös egendom?* [Online] Tillgänglig: http://www.svenskfast.se/Templates/Page___156.aspx [2014-02-05].
- Thomasson, J., Arvidsson, P., Carrington, T., Johed, G., Lindquist, H., Larson, O. & Rohlin, L., 2010. *Den nya affärsredovisningen*. 18. ed. Malmö: Liber.
- Tjäder, C. & Seth, S., 2005. *Skog – köp, förvaltning, försäljning, samägande, generationsväxling – Tillägg med anledning av slopad arvs- och gåvoskatt*. Helsingborg: Raster förlag.
- Tjäder, C. & Seth, S., 2003. *Skog – köp, förvaltning, försäljning, samägande, generationsväxling*. Helsingborg: Raster förlag.
- TT, 2013-11-21. Skogsägare allt äldre. *Dagens Nyheter*. [Online] Tillgänglig: <http://www.dn.se/ekonomi/skogsagare-allt-aldre/> [2014-01-23].
- Vero skatt, 2012. *Handbok i personbeskattning 2012*. Helsingfors: Vero skatt. Nr 43R:2012
- Westerberg, D., 2011. *Fastighetsjuridik för skogs- och markägare*. Stockholm: LRF Konsult.
- Wågensjö, B. & Karlsson, S., 2012. *Skog och skatter 2012*. Jönköping: Skogsstyrelsen.
- Yard, S., 2001. *Kalkyler för investeringar och verksamheter*. 2. ed. Lund: Studentlitteratur.

Bilagor

Bilaga 1. Ingångsdata som krävs i modellen

	Variabel	Enhet
Skattesatser samt övriga kostnader		
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	%
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	%
Skatt juridisk person (bolagsskatt)	SJ	%
Gräns vederlags andel av taxeringsvärdet då stämpelskatt på gåva tas ut	SSG	%
Stämpelskatt	SS	%
Inteckningskostnad	SI	Kr
Eventuella mäklarkostnader	SM	Kr
Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas	SKN	%
Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas	SKP	%
Skattesats på kapitalvinst	SK	%
Kostnader skogliga åtgärder		
Föryngring självverksam	KFS	Kr/ha
Föryngring uppdragsgivare	KFU	Kr/ha
Röjning självverksam	KRS	Kr/ha
Röjning uppdragsgivare	KRU	Kr/ha
Netto skogliga åtgärder		
Gallring leveransvirke	NGL	Kr/m3sk
Gallring avverkningsrätt	NGA	Kr/m3sk
Föryngringsavverkning leveransvirke	NFL	Kr/m3sk
Föryngringsavverkning avverkningsrätt	NFA	Kr/m3sk
Situation hos framtida mottagare		
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	FMF	Kr/år
Tidigare (5 år) bedrivit liknande verksamhet (skogsbruk)	FML	Ja / Nej
Självverksamhet hos framtida mottagare		
Föryngring	FSF	Ja / Nej
Röjning	FSR	Ja / Nej
Gallring (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSG	Ja / Nej
Föryngringsavverkning (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSA	Ja / Nej
Situation hos överlåtare		
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	ÖF	Kr/år
Ekonomiskt behov efter överlåtelse	ÖEB	Kr
Antal barn	ÖAB	St
Fastighetsdata		
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	Kr
Varav hänförlig till privatbostad	FDAvP	Kr
Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)	FDO	Kr
Dagens marknadsvärde	FDM	Kr
Taxeringsvärden		
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	Kr
Näringsverksamhet	TN	Kr
Ekonomisk situation i näringsverksamhet		
Likviditet	EK	Kr
Skulder	ES	Kr

Utnyttjat skogsavdrag	EUS	Kr
Sparad räntefördelning	ESR	Kr
Räntefördelningsunderlag	ERU	Kr
Periodiseringsfond	EP	Kr
Expansionsfond	EE	Kr
Övriga tillgångar (maskiner och inventarier)	EÖT	Kr
Framtida uttag skogskonto senast år 1 till 10	EFS _n	Kr år n
Framtida uttag skogsskadekonto senast år 1 till 10	EFSS _n	Kr år n
Framtida skogliga åtgärder		
Föryngring år 1 till 10	FÅF _n	Ha år n
Röjning år 1 till 10	FÅR _n	Ha år n
Gallring år 1 till 10	FÅG _n	M3sk år n
Föryngringsavverkning år 1 till 10	FÅA _n	M3sk år n
Kompensation till syskon		
Värde på jakt som annat syskon önskar överta	KVJ	Kr
Värde på avstyckning av tomt som annat syskon önskar överta	KVA	Kr
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	Kr
Önskemål om överlåtelse vid gåva		
Överlåtelse av skogskonto	GS	Ja / Nej
Överlåtelse av skogsskadekonto	GSS	Ja / Nej
Överlåtelse av sparad räntefördelning	GSR	Ja / Nej
Överlåtelse av periodiseringsfond	GP	Ja / Nej
Överlåtelse av expansionsfond	GE	Ja / Nej
Specifikt för köp		
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Ja / Nej
Eventuell förutbestämd köpeskilling	KFK	Kr

Bilaga 2. Ingångsdata för första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2

	Variabel	Värde	Enhet	Kommentar till källa
Skattesatser samt övriga kostnader				
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60	%	Ungefärligt värde
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60	%	Ungefärligt värde
Skatt juridisk person (bolagsskatt)	SJ	22	%	Gällande siffra
Gräns vederlags andel av taxeringsvärdet då stämpelskatt på gåva tas ut				
	SSG	85	%	Gällande siffra
Stämpelskatt	SS	1,5	%	Gällande siffra
Inteckningskostnad	SI	825	Kr	Uppskattat
Eventuella mäklarkostnader	SM	100 000	Kr	Uppskattat
Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas				
	SKN	90	%	Gällande siffra
Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas				
	SKP	73	%	Gällande siffra
Skattesats på kapitalvinst	SK	30	%	Gällande siffra
Kostnader skogliga åtgärder				
Föryngring självverksam	KFS	7 500	Kr/ha	Uppskattat
Föryngring uppdragsgivare	KFU	12 980	Kr/ha	Skogforsk – Kunskap Direkt – Södra Sverige
Röjning självverksam	KRS	2 000	Kr/ha	Uppskattat
Röjning uppdragsgivare	KRU	3 180	Kr/ha	Skogforsk – Kunskap Direkt – Södra Sverige
Netto skogliga åtgärder				
Gallring leveransvirke	NGL	150	Kr/m3sk	Uppskattat
Gallring avverkningsrätt	NGA	80	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning leveransvirke	NFL	450	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning avverkningsrätt	NFA	300	Kr/m3sk	Uppskattat
Situation hos framtida mottagare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	FMF	300 000	Kr/år	Uppskattat
Tidigare (5 år) bedrivit liknande verksamhet (skogsbruk)	FML	Nej	Ja / Nej	Antagande
Självverksamhet hos framtida mottagare				
Föryngring	FSF	Ja	Ja / Nej	Antagande
Röjning	FSR	Ja	Ja / Nej	Antagande
Gallring (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSG	Nej	Ja / Nej	Antagande
Föryngringsavverkning (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSA	Nej	Ja / Nej	Antagande
Situation hos överlåtare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	ÖF	300 000	Kr/år	Antagande
Ekonomiskt behov efter överlåtelse	ÖEB	1 250 000	Kr	Antagande

Antal barn	ÖAB	2	St	Antagande
Fastighetsdata				
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	5 000 000	Kr	Antagande
Varav hänförlig till privatbostad	FDAvP	2 500 000	Kr	Antagande efter taxeringsvärde
Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)	FDO	300 000	Kr	Antagande renovering förra året
Dagens marknadsvärde	FDM	15 000 000	Kr	Antagande 2/3 av taxeringsvärde
Taxeringsvärden				
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	4 762 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Näringsverksamhet	TN	6 102 000	Kr	
Ekonomisk situation i näringsverksamhet				
Likviditet	EK	950 000	Kr	Antagande
Skulder	ES	4 950 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Utnyttjat skogsavdrag	EUS	1 404 179	Kr	Antagande – maximalt möjligt
Sparad räntefördelning	ESR	250 000	Kr	Antagande
Räntefördelningsunderlag	ERU		Kr	
Periodiseringsfond	EP	100 000	Kr	Antagande
Expansionsfond	EE	75 000	Kr	Antagande
Övriga tillgångar (maskiner och inventarier)	EÖT	650 000	Kr	Antagande
Framtida uttag skogskonto senast år 1 till 10	EFS _n	350 000	Kr år n	Antagande
Framtida uttag skogsskadekonto senast år 1 till 10	EFSS _n	0	Kr år n	Antagande
Framtida skogliga åtgärder				
Föryngring år 1 till 10	FÅF _n	2,3	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Röjning år 1 till 10	FÅR _n	14,1	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Gallring år 1 till 10	FÅG _n	686	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Föryngringsavverkning år 1 till 10	FÅA _n	175	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Kompensation till syskon				
Värde på jakt som annat syskon önskar överta	KVJ	0	Kr	Antagande
Värde på avstyckning av tomt som annat syskon önskar överta	KVA	0	Kr	Antagande
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	3 000 000	Kr	Antagande efter beräkning
Önskemål om överlåtelse vid gåva				
Överlåtelse av skogskonto	GS	Nej	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av skogsskadekonto	GSS	Nej	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av sparad räntefördelning	GSR	Nej	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av periodiseringsfond	GP	Nej	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av expansionsfond	GE	Nej	Ja / Nej	Antagande
Specifikt för köp				
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Nej	Ja / Nej	Antagande
Eventuell förutbestämd köpeskillning	KFK	11 000 000	Kr	Antagande efter beräkning

	Hektar	Kronor
Tomtmark	1,1	2 342 000
Bostadsbyggnad		2 420 000
Skogsmark	41,8	2 082 000
Skogsimpediment	0,5	9 000
Åkermark	30,7	1 885 000
Betesmark	5,0	291 000
Ekonomibyggnader	5,0	1 835 000
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	84	10 864 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Summa
Framtida uttag skogskonto (kr)	40 000		75 000		75 000	25 000	75 000		60 000		350 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Föryngring (ha)	2,3									
Röjning (ha)	8,4	4,5			1,2					
Gallring (m3sk)	304	319	48		15					
Föryngringsavverkning (m3sk)	28				57				90	

Bilaga 3. Ingångsdata för andra fiktiva fallet, Södra Sverige 2:4

	Variabel	Värde	Enhet	Kommentar till källa
Skattesatser samt övriga kostnader				
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60	%	Ungefärligt värde
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60	%	Ungefärligt värde
Skatt juridisk person (bolagsskatt)	SJ	22	%	Gällande siffra
Gräns vederlags andel av taxeringsvärdet då stämpelskatt på gåva tas ut				
	SSG	85	%	Gällande siffra
Stämpelskatt	SS	1,5	%	Gällande siffra
Inteckningskostnad	SI	825	Kr	Uppskattat
Eventuella mäklarkostnader	SM	100 000	Kr	Uppskattat
Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas				
	SKN	90	%	Gällande siffra
Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas				
	SKP	73	%	Gällande siffra
Skattesats på kapitalvinst	SK	30	%	Gällande siffra
Kostnader skogliga åtgärder				
Föryngring självverksam	KFS	7 500	Kr/ha	Uppskattat Skogforsk – Kunskap Direkt – Götaland
Föryngring uppdragsgivare	KFU	12 980	Kr/ha	Uppskattat
Röjning självverksam	KRS	2 500	Kr/ha	Skogforsk – Kunskap Direkt – Götaland
Röjning uppdragsgivare	KRU	3 180	Kr/ha	Uppskattat
Netto skogliga åtgärder				
Gallring leveransvirke	NGL	170	Kr/m3sk	Uppskattat
Gallring avverkningsrätt	NGA	120	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning leveransvirke	NFL	470	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning avverkningsrätt	NFA	320	Kr/m3sk	Uppskattat
Situation hos framtida mottagare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	FMF	450 000	Kr/år	Uppskattat
Tidigare (5 år) bedrivit liknande verksamhet (skogsbruk)	FML	Nej	Ja / Nej	Antagande
Självverksamhet hos framtida mottagare				
Föryngring	FSF	Ja	Ja / Nej	Antagande
Röjning	FSR	Ja	Ja / Nej	Antagande
Gallring (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSG	Ja	Ja / Nej	Antagande
Föryngringsavverkning (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSA	Ja	Ja / Nej	Antagande
Situation hos överlåtare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	ÖF	325 000	Kr/år	Antagande
Ekonomiskt behov efter överlåtelse	ÖEB	750 000	Kr	Antagande

Antal barn	ÖAB	4	St	Antagande
Fastighetsdata				
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	1 250 000	Kr	Antagande
Varav hänförlig till privatbostad	FDAvP	150 000	Kr	Antagande efter taxeringsvärde
Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)	FDO	80 000	Kr	Antagande renovering förra året
Dagens marknadsvärde	FDM	5 800 000	Kr	Antagande 2/3 av taxeringsvärde
Taxeringsvärden				
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	461 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Näringsverksamhet	TN	3 388 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Ekonomisk situation i näringsverksamhet				
Likviditet	EK	375 000	Kr	Antagande
Skulder	ES	590 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Utnyttjat skogsavdrag	EUS	550 000	Kr	Antagande – maximalt möjligt
Sparad räntefördelning	ESR	125 000	Kr	Antagande
Räntefördelningsunderlag	ERU		Kr	
Periodiseringsfond	EP	0	Kr	Antagande
Expansionsfond	EE	0	Kr	Antagande
Övriga tillgångar (maskiner och inventarier)	EÖT	575 000	Kr	Antagande
Framtida uttag skogskonto senast år 1 till 10	EFS _n	775 000	Kr år n	Antagande
Framtida uttag skogsskadekonto senast år 1 till 10	EFSS _n	0	Kr år n	Antagande
Framtida skogliga åtgärder				
Föryngring år 1 till 10	FÅF _n	1,7	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Röjning år 1 till 10	FÅR _n	35,5	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Gallring år 1 till 10	FÅG _n	326	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Föryngringsavverkning år 1 till 10	FÅA _n	172	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Kompensation till syskon				
Värde på jakt som annat syskon önskar överta	KVJ	0	Kr	Antagande
Värde på avstyckning av tomt som annat syskon önskar överta	KVA	0	Kr	Antagande
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	625 000	Kr	Antagande efter beräkning
Önskemål om överlåtelse vid gåva				
Överlåtelse av skogskonto	GS	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av skogsskadekonto	GSS	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av sparad räntefördelning	GSR	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av periodiseringsfond	GP	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av expansionsfond	GE	Ja	Ja / Nej	Antagande
Specifikt för köp				
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Nej	Ja / Nej	Antagande
Eventuell förutbestämd köpeskillning	KFK	4 000 000	Kr	Antagande efter beräkning

	Hektar	Kronor
Tomtmark	4,9	131 000
Bostadsbyggnad		330 000
Skogsmark	65,1	2 951 000
Skogsimpediment	5,1	7 000
Åkermark	15,5	388 000
Betesmark		
Ekonomibyggnader		42 000
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	90,6	3 849 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Summa
Framtida uttag skogskonto (kr)		30 000	45 000	35 000	50 000	40 000	175 000	125 000	275 000		775 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Föryngring (ha)	1,7									
Röjning (ha)	7,0	6,5	6,2	4,5	4,2	1,9	1,0	0,6	2,0	1,6
Gallring (m3sk)	29		103	86	117		17	17	12	31
Föryngringsavverkning (m3sk)			70	48	54					

Bilaga 4. Ingångsdata för tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1

	Variabel	Värde	Enhet	Kommentar till källa
Skattesatser samt övriga kostnader				
Överlåtares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIÖ	60	%	Ungefärligt värde
Mottagares skatt vid inkomst av näringsverksamhet	SIM	60	%	Ungefärligt värde
Skatt juridisk person (bolagsskatt)	SJ	22	%	Gällande siffra
Gräns vederlags andel av taxeringsvärdet då stämpelskatt på gåva tas ut				
	SSG	85	%	Gällande siffra
Stämpelskatt	SS	1,5	%	Gällande siffra
Inteckningskostnad	SI	825	Kr	Uppskattat
Eventuella mäklarkostnader	SM	100 000	Kr	Uppskattat
Andel kapitalvinst på näringsverksamhet som beskattas				
	SKN	90	%	Gällande siffra
Andel kapitalvinst på privatbostadsfastighet som beskattas				
	SKP	73	%	Gällande siffra
Skattesats på kapitalvinst	SK	30	%	Gällande siffra
Kostnader skogliga åtgärder				
Föryngring självverksam	KFS	5 800	Kr/ha	Uppskattat Skogforsk – Kunskap Direkt – Norra Sverige
Föryngring uppdragsgivare	KFU	6 440	Kr/ha	Uppskattat
Röjning självverksam	KRS	2 000	Kr/ha	Skogforsk – Kunskap Direkt – Norra Sverige
Röjning uppdragsgivare	KRU	2 420	Kr/ha	
Netto skogliga åtgärder				
Gallring leveransvirke	NGL	160	Kr/m3sk	Uppskattat
Gallring avverkningsrätt	NGA	110	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning leveransvirke	NFL	450	Kr/m3sk	Uppskattat
Föryngringsavverkning avverkningsrätt	NFA	300	Kr/m3sk	Uppskattat
Situation hos framtida mottagare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	FMF	500 000	Kr/år	Uppskattat
Tidigare (5 år) bedrivit liknande verksamhet (skogsbruk)	FML	Nej	Ja / Nej	Antagande
Självverksamhet hos framtida mottagare				
Föryngring	FSF	Nej	Ja / Nej	Antagande
Röjning	FSR	Nej	Ja / Nej	Antagande
Gallring (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSG	Nej	Ja / Nej	Antagande
Föryngringsavverkning (leveransvirke eller avverkningsrätt)	FSA	Nej	Ja / Nej	Antagande
Situation hos överlåtare				
Annan förvärvsinkomst (inkomst av tjänst)	ÖF	600 000	Kr/år	Antagande
Ekonomiskt behov efter överlåtelse	ÖEB	0	Kr	Antagande

Antal barn	ÖAB	1	St	Antagande
Fastighetsdata				
Nuvarande skattemässiga anskaffningsvärde	FDA	750 000	Kr	Antagande
Varav hänförlig till privatbostad	FDAvP	60 000	Kr	Antagande efter taxeringsvärde
Omkostnadsbelopp (inför kapitalvinstbeskattning)	FDO	0	Kr	Antagande
Dagens marknadsvärde	FDM	1 550 000	Kr	Antagande 2/3 av taxeringsvärde
Taxeringsvärden				
Tomtmark och bostadsbyggnad	TB	79 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Näringsverksamhet	TN	938 000	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Ekonomisk situation i näringsverksamhet				
Likviditet	EK	225 000	Kr	Antagande
Skulder	ES	0	Kr	Prospekt på exempelfastighet
Utnyttjat skogsavdrag	EUS	345 000	Kr	Antagande – maximalt möjligt
Sparad räntefördelning	ESR	200 000	Kr	Antagande
Räntefördelningsunderlag	ERU		Kr	
Periodiseringsfond	EP	100 000	Kr	Antagande
Expansionsfond	EE	125 000	Kr	Antagande
Övriga tillgångar (maskiner och inventarier)	EÖT	200 000	Kr	Antagande
Framtida uttag skogskonto senast år 1 till 10	EFS _n	125 000	Kr år n	Antagande
Framtida uttag skogsskadekonto senast år 1 till 10	EFSS _n	0	Kr år n	Antagande
Framtida skogliga åtgärder				
Föryngring år 1 till 10	FÅF _n	9,7	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Röjning år 1 till 10	FÅR _n	10,3	Ha år n	Prospekt på exempelfastighet
Gallring år 1 till 10	FÅG _n	71	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Föryngringsavverkning år 1 till 10	FÅA _n	587	M3sk år n	Prospekt på exempelfastighet
Kompensation till syskon				
Värde på jakt som annat syskon önskar överta	KVJ	0	Kr	Antagande
Värde på avstyckning av tomt som annat syskon önskar överta	KVA	0	Kr	Antagande
Överenskommen kompensation till vardera syskon	KÖK	0	Kr	Antagande efter beräkning
Önskemål om överlåtelse vid gåva				
Överlåtelse av skogskonto	GS	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av skogsskadekonto	GSS	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av sparad räntefördelning	GSR	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av periodiseringsfond	GP	Ja	Ja / Nej	Antagande
Överlåtelse av expansionsfond	GE	Ja	Ja / Nej	Antagande
Specifikt för köp				
Köpet innebär ett rationaliseringsförvärv för mottagaren	KSR	Nej	Ja / Nej	Antagande
Eventuell förutbestämd köpeskilling	KFK	1 020 000	Kr	Antagande efter beräkning

	Hektar	Kronor
Tomtmark	2,9	10 000
Bostadsbyggnad		69 000
Skogsmark	77,1	880 000
Skogsimpediment	48,6	43 000
Åkermark		
Betesmark	3,3	15 000
Ekonomibyggnader		
Hyreshusenhet		
Småhusenhet		
Totala taxeringsvärde	131,9	1 017 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Summa
Framtida uttag skogskonto (kr)		35 000						90 000			125 000

År	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Föryngring (ha)	4,6		1,9	3,2						
Röjning (ha)	5,6	3,3			1,4					
Gallring (m3sk)			38	33						
Föryngringsavverkning (m3sk)	292	295								

Bilaga 5. Fullständigt resultat från känslighetsanalys av första fiktiva fallet, Mellansverige 1:2

Variabel	Standard- värde	Förändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ordinarie resultat				3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Skattesatser samt övriga kostnader							
SIÖ	60	+ 10	70	3 540 194	3 883 937	3 603 974	4 069 276
		- 10	50	3 540 194	3 568 101	3 533 974	3 683 440
SIM	60	+ 10	70	3 702 402	3 730 309	3 723 761	3 884 320
		- 10	50	3 377 986	3 721 729	3 414 187	3 868 396
SJ	22	+ 10	32	3 602 327	3 763 152	3 568 974	3 876 358
		- 10	12	3 478 061	3 688 886	3 568 974	3 876 358
SSG	85	+ 10	95	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 10	75	3 540 194	3 726 019	3 731 974	3 876 358
SS	1,5	+ 0,5	2	3 540 194	3 781 019	3 568 974	3 931 358
		- 0,5	1	3 540 194	3 671 019	3 568 974	3 821 358
SI	825	+ 50 %	1 238	3 540 194	3 726 432	3 568 974	3 876 771
		- 50 %	412	3 540 194	3 725 606	3 568 974	3 875 945
SM	100 000	+ 50 %	150 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	50 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
SKN	90	+ 10	100	3 717 946	3 903 771	3 746 726	4 054 110
		- 10	80	3 362 441	3 548 266	3 391 222	3 698 606
SKP	73	+ 10	83	3 649 667	3 835 492	3 678 447	3 985 831
		- 10	93	3 423 171	3 608 996	3 451 951	3 759 335
SK	30	+ 10	40	4 350 278	4 561 103	4 379 058	4 711 443
		- 10	20	2 730 109	2 890 934	2 758 889	3 041 274
Kostnader skogligen åtgärder							
KFS	6 500	+ 50 %	9 750	3 539 980	3 725 805	3 558 314	3 876 358
		- 50 %	3 250	3 541 838	3 727 663	3 542 064	3 876 358
KFU	8 830	+ 50 %	13 245	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	4 415	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
KRS	2 000	+ 50 %	3 000	3 538 270	3 724 095	3 590 595	3 872 938
		- 50 %	1 000	3 543 752	3 729 577	3 533 348	3 879 778
KRU	2 590	+ 50 %	3 885	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	1 295	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Netto skogligen åtgärder							
NGL	150	+ 50 %	225	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	75	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
NGA	80	+ 50 %	120	3 546 458	3 732 283	3 544 326	3 889 174
		- 50 %	40	3 536 391	3 722 216	3 644 628	3 857 374
NFL	450	+ 50 %	675	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	225	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
NFA	300	+ 50 %	450	3 554 348	3 740 173	3 569 460	3 890 848
		- 50 %	150	3 526 750	3 712 575	3 518 904	3 853 312
Situation hos framtida mottagare							
FMF	300 000	+ 50 %	450 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	150 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
FML	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Självverksamhet hos framtida mottagare							
FSF	Ja		Nej	3 539 980	3 725 805	3 536 096	3 876 358
FSR	Ja		Nej	3 538 971	3 724 796	3 542 697	3 874 340
FSG	Nej		Ja	3 551 157	3 736 982	3 550 111	3 895 936

FSA	Nej		Ja	3 554 348	3 740 173	3 556 298	3 889 336
Situation hos överlåtare							
ÖF	300 000	+ 50 %	450 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	150 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
ÖEB	1 250 000	+ 50 %	1 875 000	3 540 194	3 726 019	3 731 934	3 876 358
		- 50 %	625 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
ÖAB	2	+ 1	3	3 540 194	3 726 019	3 731 934	3 876 358
		- 1	1	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Fastighetsdata							
FDA	5 000 000	+ 50 %	7 500 000	2 865 194	3 051 019	2 893 974	3 201 358
		- 50 %	2 500 000	4 215 194	4 401 019	4 243 974	4 551 358
FDAvP	2 500 000	+ 50 %	3 750 000	3 602 694	3 788 519	3 631 474	3 938 858
		- 50 %	1 250 000	3 477 694	3 663 519	3 506 474	3 813 858
FDO	300 000	+ 50 %	450 000	3 507 194	3 693 019	3 535 974	3 843 358
		- 50 %	150 000	3 573 194	3 759 019	3 601 974	3 909 358
FDM	15 000 000	+ 50 %	22 500 000	5 400 821	5 586 646	5 429 601	5 736 985
		- 50 %	7 500 000	1 679 567	1 865 392	1 708 347	2 015 731
Taxeringsvärden							
TB	4 762 000	+ 50 %	7 143 000	3 464 467	3 484 467	3 493 247	3 635 631
		- 50 %	2 381 000	3 658 431	3 844 256	3 814 456	3 994 595
TN	6 102 000	+ 50 %	9 153 000	3 612 275	3 632 275	3 641 055	3 783 439
		- 50 %	3 051 000	3 411 817	3 597 642	3 557 792	3 747 982
Ekonomisk situation i näringsverksamhet							
EK	950 000	+ 50 %	1 425 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	475 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
ES	4 950 000	+ 50 %	7 425 000	3 540 194	3 726 019	3 731 934	3 876 358
		- 50 %	2 475 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
EUS	1 404 179	- 50 %	702 090	3 118 940	3 304 765	3 147 720	3 455 105
ESR	250 000	+ 50 %	375 000	3 567 694	3 763 519	3 568 974	3 913 858
		- 50 %	125 000	3 512 694	3 688 519	3 568 974	3 838 858
EP	100 000	+ 50 %	150 000	3 570 194	3 756 019	3 568 974	3 906 358
		- 50 %	50 000	3 510 194	3 696 019	3 568 974	3 846 358
EE	75 000	+ 50 %	112 500	3 562 694	3 748 519	3 568 974	3 898 858
		- 50 %	37 500	3 517 694	3 703 519	3 568 974	3 853 858
EÖT	650 000	+ 50 %	975 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
		- 50 %	325 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Kompensation till syskon							
KÖK	3 000 000	+ 50 %	4 500 000	3 540 194	3 726 019	3 731 934	3 876 358
		- 50 %	1 500 000	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
Önskemål om överlåtelse vid gåva							
GS	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 521 299	3 876 358
GSS	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 568 974	3 876 358
GSR	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 623 974	3 876 358
GP	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 628 974	3 876 358
GE	Nej		Ja	3 540 194	3 726 019	3 613 974	3 876 358
Specifikt vid köp							
KSR	Nej		Ja	3 540 194	3 727 459	3 568 974	3 893 014
KFK	11 000 000	Marknadsvärde	15 000 000	3 540 194	3 786 019	3 568 974	3 936 358
		Lägsta möjliga	10 865 000	3 540 194	3 723 994	3 568 974	3 874 333

Bilaga 6. Fullständigt resultat från känslighetsanalys av andra fiktiva fallet, Södra Sverige 2:4

Variabel	Standard- värde	Förändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ordinarie resultat				1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Skattesatser samt övriga kostnader							
SIÖ	60	+ 10	70	1 753 168	1 878 993	2 118 225	2 268 687
		- 10	50	1 753 168	1 768 993	2 118 225	2 003 687
SIM	60	+ 10	70	1 814 543	1 830 368	2 319 833	2 146 053
		- 10	50	1 691 793	1 817 618	1 949 566	2 126 321
SJ	22	+ 10	32	1 844 647	1 902 972	2 130 725	2 136 187
		- 10	12	1 661 690	1 745 015	2 105 725	2 136 187
SSG	85	+ 10	95	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 10	75	1 753 168	1 823 993	2 175 960	2 136 187
SS	1,5	+ 0,5	2	1 753 168	1 843 993	2 118 225	2 156 187
		- 0,5	1	1 753 168	1 803 993	2 118 225	2 116 187
SI	825	+ 50 %	1 238	1 753 168	1 824 406	2 118 225	2 136 600
		- 50 %	412	1 753 168	1 823 580	2 118 225	2 135 774
SM	100 000	+ 50 %	150 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	50 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
SKN	90	+ 10	100	1 873 328	1 944 153	2 238 384	2 256 347
		- 10	80	1 633 009	1 703 834	1 998 065	2 016 028
SKP	73	+ 10	83	1 766 644	1 837 569	2 131 700	2 149 663
		- 10	93	1 738 763	1 809 588	2 103 820	2 121 782
SK	30	+ 10	40	2 147 724	2 231 049	2 512 780	2 543 243
		- 10	20	1 358 613	1 416 938	1 723 669	1 729 132
Kostnader skogliga åtgärder							
KFS	7 500	+ 50 %	11 250	1 753 168	1 823 993	2 137 350	2 136 187
		- 50 %	3 750	1 753 168	1 823 993	2 100 155	2 136 187
KFU	12 980	+ 50 %	19 470	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	6 490	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
KRS	2 500	+ 50 %	3 750	1 748 971	1 814 317	2 175 089	2 123 566
		- 50 %	1 250	1 763 798	1 834 623	2 097 980	2 149 762
KRU	3 180	+ 50 %	4 770	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	1 590	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Netto skogliga åtgärder							
NGL	170	+ 50 %	225	1 769 406	1 840 231	2 126 599	2 155 108
		- 50 %	85	1 738 416	1 809 241	2 111 336	2 118 751
NGA	120	+ 50 %	180	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	60	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
NFL	470	+ 50 %	705	1 772 162	1 842 987	2 136 555	2 160 439
		- 50 %	235	1 734 175	1 805 000	2 099 895	2 111 935
NFA	320	+ 50 %	480	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	160	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Situation hos framtida mottagare							
FMF	450 000	+ 50 %	675 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	225 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
FML	Nej		Ja	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Självverksamhet hos framtida mottagare							
FSF	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 146 173	2 136 187
FSR	Ja		Nej	1 747 560	1 818 385	2 141 084	2 128 977
FSG	Ja		Nej	1 744 515	1 815 340	2 115 226	2 125 501

FSA	Ja		Nej	1 742 631	1 812 546	2 109 213	2 120 707
Situation hos överlåtare							
ÖF	325 000	+ 50 %	487 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	162 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
ÖEB	750 000	+ 50 %	1 125 000	1 753 168	1 823 993	2 175 960	2 136 187
		- 50 %	375 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
ÖAB	4	+ 1	5	1 753 168	1 823 993	2 175 960	2 136 187
		- 1	3	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Fastighetsdata							
FDA	1 250 000	+ 50 %	1 875 000	1 584 418	1 655 243	1 949 475	1 967 437
		- 50 %	625 000	1 921 918	1 992 743	2 286 975	2 304 937
FDAvP	150 000	+ 50 %	225 000	1 756 918	1 827 743	2 121 975	2 139 937
		- 50 %	75 000	1 749 418	1 820 243	2 114 475	2 132 437
FDO	80 000	+ 50 %	120 000	1 744 368	1 815 193	2 109 425	2 127 387
		- 50 %	40 000	1 761 968	1 832 793	2 127 025	2 144 987
FDM	5 800 000	+ 50 %	8 700 000	2 518 801	2 589 626	2 883 858	2 901 820
		- 50 %	2 900 000	987 535	1 058 360	1 352 592	1 370 554
Taxeringsvärden							
TB	461 000	+ 50 %	691 500	1 738 745	1 748 745	2 103 802	2 061 765
		- 50 %	230 500	1 769 429	1 740 254	2 188 763	2 152 448
TN	3 388 000	+ 50 %	5 082 000	1 763 783	1 773 783	2 128 840	2 086 802
		- 50 %	1 694 000	1 725 865	1 796 690	2 123 246	2 108 884
Ekonomisk situation i näringsverksamhet							
EK	375 000	+ 50 %	562 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	187 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
ES	590 000	+ 50 %	885 000	1 753 168	1 823 993	2 175 960	2 136 187
		- 50 %	295 000	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
EUS	550 000	- 50 %	275 000	1 588 168	1 658 993	1 953 225	1 971 187
ESR	125 000	+ 50 %	187 500	1 766 918	1 842 743	2 131 975	2 154 937
		- 50 %	62 500	1 739 418	1 805 243	2 104 475	2 117 437
EP	0	Antagande	100 000	1 813 168	1 883 993	2 178 225	2 196 187
EE	0	Antagande	100 000	1 813 168	1 883 993	2 178 225	2 196 187
EÖT	575 000	+ 50 %	862 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
		- 50 %	287 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Kompensation till syskon							
KÖK	625 000	+ 50 %	937 500	1 753 168	1 823 993	2 175 960	2 136 187
		- 50 %	312 500	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Önskemål om överlåtelse vid gåva							
GS	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 489 655	2 136 187
GSS	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
GSR	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 090 725	2 136 187
GP	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
GE	Ja		Nej	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
Specifikt vid köp							
KSR	Nej		Ja	1 753 168	1 823 993	2 118 225	2 136 187
KFK	4 000 000	Marknadsvärde	5 800 000	1 753 168	1 850 993	2 118 225	2 163 187
		Lägsta möjliga	3 850 000	1 753 168	1 821 743	2 118 225	2 133 937

Bilaga 7. Fullständigt resultat från känslighetsanalys av tredje fiktiva fallet, Norra Sverige 3:1

Variabel	Standard- värde	Förändring + / -	Nytt värde	Dödsbo – arv	Dödsbo – köp	Gåva	Köp
Ordinarie resultat				916 766	686 091	784 125	781 068
Skattesatser samt övriga kostnader							
SIÖ	60	+ 10	70	916 766	743 091	784 125	850 568
		- 10	50	916 766	629 091	784 125	711 568
SIM	60	+ 10	70	1 119 766	686 091	936 325	793 561
		- 10	50	772 166	686 091	670 798	768 574
SJ	22	+ 10	32	961 760	711 085	804 125	781 068
		- 10	12	871 772	661 097	764 125	781 068
SSG	85	+ 10	95	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 10	75	916 766	686 091	784 125	781 068
SS	1,5	+ 0,5	2	916 766	691 191	784 125	786 168
		- 0,5	1	916 766	680 991	784 125	775 968
SI	825	+ 50 %	1 238	916 766	686 504	784 125	781 481
		- 50 %	412	916 766	685 678	784 125	780 655
SM	100 000	+ 50 %	150 000	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	50 000	916 766	686 091	784 125	781 068
SKN	90	+ 10	100	938 954	708 279	806 313	803 256
		- 10	80	894 578	663 903	761 938	758 880
SKP	73	+ 10	83	918 518	687 843	785 877	782 819
		- 10	93	914 894	684 219	782 253	779 195
SK	30	+ 10	40	987 759	777 084	855 119	872 061
		- 10	20	845 773	595 098	713 132	690 074
Kostnader skogliga åtgärder							
KFS	5 800	+ 50 %	8 700	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	2 900	916 766	686 091	784 125	781 068
KFU	6 440	+ 50 %	9 660	1 070 483	682 833	909 319	780 693
		- 50 %	3 220	763 050	689 350	757 830	789 955
KRS	2 000	+ 50 %	3 000	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	1 000	916 766	686 091	784 125	781 068
KRU	2 420	+ 50 %	3 630	927 102	683 722	811 133	778 297
		- 50 %	1 210	906 430	688 460	758 595	787 529
Netto skogliga åtgärder							
NGL	160	+ 50 %	240	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	80	916 766	686 091	784 125	781 068
NGA	110	+ 50 %	165	878 486	686 091	761 569	781 068
		- 50 %	55	955 046	686 091	807 555	781 068
NFL	450	+ 50 %	675	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	225	916 766	686 091	784 125	781 068
NFA	300	+ 50 %	450	936 137	705 462	801 773	833 898
		- 50 %	150	897 395	666 720	816 473	741 003
Situation hos framtida mottagare							
FMF	500 000	+ 50 %	750 000	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	250 000	916 766	686 091	784 125	781 068
FML	Nej		Ja	916 766	686 091	784 125	781 068
Självverksamhet hos framtida mottagare							
FSF	Nej		Ja	886 214	686 739	760 920	782 834
FSR	Nej		Ja	913 179	686 914	774 751	783 310
FSG	Nej		Ja	881 966	686 091	763 166	781 068

FSA	Nej		Ja	936 137	705 462	801 773	833 898
Situation hos överlåtare							
ÖF	600 000	+ 50 %	900 000	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	300 000	916 766	686 091	784 125	781 068
ÖEB	0	Antagande	100 000	916 766	686 091	784 125	781 068
ÖAB	1	+ 1	2	916 766	686 091	784 125	781 068
Fastighetsdata							
FDA	750 000	+ 50 %	1 125 000	815 516	584 841	682 875	679 818
		- 50 %	375 000	1 018 016	787 341	885 375	882 318
FDAvP	60 000	+ 50 %	90 000	918 266	687 591	785 625	782 568
		- 50 %	30 000	915 266	684 591	782 625	779 568
FDO	0	Antagande	100 000	894 766	664 091	762 125	759 068
FDM	1 550 000	+ 50 %	2 325 000	1 123 006	892 331	990 365	987 308
		- 50 %	775 000	710 526	479 851	577 886	574 828
Taxeringsvärden							
TB	79 000	+ 50 %	118 500	914 094	667 294	781 453	763 095
		- 50 %	39 500	919 655	688 980	787 014	783 956
TN	938 000	+ 50 %	1 407 000	918 666	671 866	786 025	767 668
		- 50 %	469 000	911 614	680 939	778 973	775 915
Ekonomisk situation i näringsverksamhet							
EK	225 000	+ 50 %	337 500	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	112 500	916 766	686 091	784 125	781 068
ES	0	Antagande	100 000	916 766	686 091	784 125	781 068
EUS	345 000	- 50 %	172 500	813 266	582 591	680 625	677 568
ESR	200 000	+ 50 %	300 000	938 766	716 091	806 125	811 068
		- 50 %	100 000	894 766	656 091	762 125	751 068
EP	100 000	+ 50 %	150 000	946 766	716 091	814 125	811 068
		- 50 %	50 000	886 766	656 091	754 125	751 068
EE	125 000	+ 50 %	187 500	954 266	723 591	821 625	818 568
		- 50 %	62 500	879 266	648 591	746 625	743 568
EÖT	200 000	+ 50 %	300 000	916 766	686 091	784 125	781 068
		- 50 %	100 000	916 766	686 091	784 125	781 068
Önskemål om överlåtelse vid gåva							
GS	Ja		Nej	916 766	686 091	961 841	781 068
GSS	Ja		Nej	916 766	686 091	784 125	781 068
GSR	Ja		Nej	916 766	686 091	740 125	781 068
GP	Ja		Nej	916 766	686 091	724 125	781 068
GE	Ja		Nej	916 766	686 091	709 125	781 068
Specifikt vid köp							
KSR	Nej		Ja	916 766	686 091	784 125	811 765
KFK	1 020 000	Marknadsvärde	1 550 000	916 766	694 041	784 125	789 018
		Lägsta möjliga	1 018 000	916 766	686 061	784 125	781 038

Publications from The Department of Forest Products, SLU, Uppsala

Rapporter/Reports

1. Ingemarson, F. 2007. De skogliga tjänstemännens syn på arbetet i Gudruns spår. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
2. Lönnstedt, L. 2007. *Financial analysis of the U.S. based forest industry*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
4. Stendahl, M. 2007. *Product development in the Swedish and Finnish wood industry*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
5. Nylund, J-E. & Ingemarson, F. 2007. *Forest tenure in Sweden – a historical perspective*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
6. Lönnstedt, L. 2008. *Forest industrial product companies – A comparison between Japan, Sweden and the U.S.* Department of Forest Products, SLU, Uppsala
7. Axelsson, R. 2008. Forest policy, continuous tree cover forest and uneven-aged forest management in Sweden's boreal forest. Licentiate thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
8. Johansson, K-E.V. & Nylund, J-E. 2008. NGO Policy Change in Relation to Donor Discourse. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
9. Uetimane Junior, E. 2008. Anatomical and Drying Features of Lesser Known Wood Species from Mozambique. Licentiate thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
10. Eriksson, L., Gullberg, T. & Woxblom, L. 2008. Skogsbruksmetoder för privatskogsbrukaren. *Forest treatment methods for the private forest owner*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
11. Eriksson, L. 2008. Åtgärdsbeslut i privatskogsbruket. *Treatment decisions in privately owned forestry*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
12. Lönnstedt, L. 2009. *The Republic of South Africa's Forests Sector*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
13. Blicharska, M. 2009. *Planning processes for transport and ecological infrastructures in Poland – actors' attitudes and conflict*. Licentiate thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
14. Nylund, J-E. 2009. *Forestry legislation in Sweden*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
15. Björklund, L., Hesselman, J., Lundgren, C. & Nylinder, M. 2009. Jämförelser mellan metoder för fastvolymbestämning av stockar. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
16. Nylund, J-E. 2010. *Swedish forest policy since 1990 – reforms and consequences*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
17. Eriksson, L., m.fl. 2011. Skog på jordbruksmark – erfarenheter från de senaste decennierna. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
18. Larsson, F. 2011. Mätning av bränsleved – Fastvolym, torrhalt eller vägning? Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
19. Karlsson, R., Palm, J., Woxblom, L. & Johansson, J. 2011. Konkurrenskraftig kundanpassad affärsutveckling för lövträ - Metodik för samordnad affärs- och teknikutveckling inom leverantörskedjan för björkämnen. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
20. Hannerz, M. & Bohlin, F., 2012. Markägares attityder till plantering av poppel, hybridasp och *Salix* som energigrödor – en enkätundersökning. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
21. Nilsson, D., Nylinder, M., Fryk, H. & Nilsson, J. 2012. Mätning av grothflis. *Measuring of fuel chips*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
22. Sjöstedt, V. 2013. *The Role of Forests in Swedish Media Response to Climate Change – Frame analysis of media 1992-2010*. Licentiate thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
23. Nylinder, M. & Fryk, H. 2014. Mätning av delkvistad energived. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

Examensarbeten/Master Thesis

1. Stangebye, J. 2007. Inventering och klassificering av kvarlämnad virkesvolym vid slutavverkning. *Inventory and classification of non-cut volumes at final cut operations*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
2. Rosenquist, B. 2007. Bidragsanalys av dimensioner och postningar – En studie vid Vida Alvesta. *Financial analysis of economic contribution from dimensions and sawing patterns – A study at Vida Alvesta*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
3. Ericsson, M. 2007. En lyckad affärsrelation? – Två fallstudier. *A successful business relation? – Two case studies*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
4. Ståhl, G. 2007. Distribution och försäljning av kvalitetsfuru – En fallstudie. *Distribution and sales of high quality pine lumber – A case study*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
5. Ekholm, A. 2007. Aspekter på flyttkostnader, fastighetsbildning och fastighetstorlekar. *Aspects on fixed harvest costs and the size and dividing up of forest estates*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
6. Gustafsson, F. 2007. Postningsoptimering vid sönderdelning av fura vid Sätters Ångsåg. *Saw pattern optimising for sawing Scots pine at Sätters Ångsåg*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
7. Götherström, M. 2007. Följdeckter av olika användningssätt för vedråvara – en ekonomisk studie. *Consequences of different ways to utilize raw wood – an economic study*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
8. Nashr, F. 2007. *Profiling the strategies of Swedish sawmilling firms*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
9. Högsborn, G. 2007. Sveriges producenter och leverantörer av limträ – En studie om deras marknader och kundrelationer. *Swedish producers and suppliers of glulam – A study about their markets and customer relations*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
10. Andersson, H. 2007. *Establishment of pulp and paper production in Russia – Assessment of obstacles*. Etablering av pappers- och massaproduktion i Ryssland – bedömning av möjliga hinder. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
11. Persson, F. 2007. Exponering av trägolv och lister i butik och på mässor – En jämförande studie mellan sport- och bygghandeln. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
12. Lindström, E. 2008. En studie av utvecklingen av drivningsnett i skogsbruket. *A study of the net conversion contribution in forestry*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
13. Karlhager, J. 2008. *The Swedish market for wood briquettes – Production and market development*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
14. Höglund, J. 2008. *The Swedish fuel pellets industry: Production, market and standardization*. Den Svenska bränslepelletsindustrin: Produktion, marknad och standardisering. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
15. Trulsson, M. 2008. Värmebehandlat trä – att inhämta synpunkter i produktutvecklingens tidiga fas. *Heat-treated wood – to obtain opinions in the early phase of product development*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
16. Nordlund, J. 2008. Beräkning av optimal batchstorlek på gavelspikningslinjer hos Vida Packaging i Hestra. *Calculation of optimal batch size on cable drum flanges lines at Vida Packaging in Hestra*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
17. Norberg, D. & Gustafsson, E. 2008. *Organizational exposure to risk of unethical behaviour – In Eastern European timber purchasing organizations*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
18. Bäckman, J. 2008. Kundrelationer – mellan Setragroup AB och bygghandeln. *Customer Relationshipship – between Setragroup AB and the DIY-sector*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
19. Richnau, G. 2008. *Landscape approach to implement sustainability policies? - value profiles of forest owner groups in the Helgeå river basin, South Sweden*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
20. Sokolov, S. 2008. *Financial analysis of the Russian forest product companies*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
21. Färlin, A. 2008. *Analysis of chip quality and value at Norske Skog Pisa Mill, Brazil*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
22. Johansson, N. 2008. *An analysis of the North American market for wood scanners*. En analys över den Nordamerikanska marknaden för träscannern. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
23. Terzieva, E. 2008. *The Russian birch plywood industry – Production, market and future prospects*. Den ryska björkplywoodindustrin – Produktion, marknad och framtida utsikter. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
24. Hellberg, L. 2008. Kvalitativ analys av Holmen Skogs internprissättningsmodell. *A qualitative analysis of Holmen Skogs transfer pricing method*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

25. Skoglund, M. 2008. Kundrelationer på Internet – en utveckling av Skandias webbplats. *Customer relationships through the Internet – developing Skandia's homepages*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
26. Hesselman, J. 2009. Bedömning av kunders uppfattningar och konsekvenser för strategisk utveckling. *Assessing customer perceptions and their implications for strategy development*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
27. Fors, P-M. 2009. *The German, Swedish and UK wood based bio energy markets from an investment perspective, a comparative analysis*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
28. Andrä, E. 2009. *Liquid diesel biofuel production in Sweden – A study of producers using forestry- or agricultural sector feedstock*. Produktion av förnyelsebar diesel – en studie av producenter av biobränsle från skogs- eller jordbrukssektorn. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
29. Barrstrand, T. 2009. Oberoende aktörer och Customer Perceptions of Value. *Independent actors and Customer Perception of Value*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
30. Fälldin, E. 2009. Påverkan på produktivitet och produktionskostnader vid ett minskat antal timmerlängder. *The effect on productivity and production cost due to a reduction of the number of timber lengths*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
31. Ekman, F. 2009. Stormskadornas ekonomiska konsekvenser – Hur ser försäkringsersättningsnivåerna ut inom familjeskogsbruket? *Storm damage's economic consequences – What are the levels of compensation for the family forestry?* Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
32. Larsson, F. 2009. Skogsmaskinföretagarnas kundrelationer, lönsamhet och produktivitet. *Customer relations, profitability and productivity from the forest contractors point of view*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
33. Lindgren, R. 2009. Analys av GPS Timber vid Rundviks sågverk. *An analysis of GPS Timber at Rundvik sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
34. Rådberg, J. & Svensson, J. 2009. Svensk skogsindustris framtida konkurrensfördelar – ett medarbetarperspektiv. *The competitive advantage in future Swedish forest industry – a co-worker perspective*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
35. Franksson, E. 2009. Framtidens rekrytering sker i dag – en studie av ingenjörstudenters uppfattningar om Södra. *The recruitment of the future occurs today – A study of engineering students' perceptions of Södra*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
36. Jonsson, J. 2009. *Automation of pulp wood measuring – An economical analysis*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
37. Hansson, P. 2009. *Investment in project preventing deforestation of the Brazilian Amazonas*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
38. Abramsson, A. 2009. Sydsvenska köpsågverksstrategier vid stormtimmerlagring. *Strategies of storm timber storage at sawmills in Southern Sweden*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
39. Fransson, M. 2009. Spridning av innovationer av träprodukter i byggvaruhandeln. *Diffusion of innovations – contrasting adopters views with non adopters*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
40. Hassan, Z. 2009. *A Comparison of Three Bioenergy Production Systems Using Lifecycle Assessment*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
41. Larsson, B. 2009. Kunders uppfattade värde av svenska sågverksföretags arbete med CSR. *Customer perceived value of Swedish sawmill firms work with CSR*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
42. Raditya, D. A. 2009. *Case studies of Corporate Social Responsibility (CSR) in forest products companies - and customer's perspectives*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
43. Cano, V. F. 2009. *Determination of Moisture Content in Pine Wood Chips*. Bachelor Thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
44. Arvidsson, N. 2009. Argument för prissättning av skogsfastigheter. *Arguments for pricing of forest estates*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
45. Stjernberg, P. 2009. Det hyggesfria skogsbruket vid Yttringe – vad tycker allmänheten? *Continuous cover forestry in Yttringe – what is the public opinion?* Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
46. Carlsson, R. 2009. *Fire impact in the wood quality and a fertilization experiment in Eucalyptus plantations in Guangxi, southern China*. Brandinverkan på vedkvaliteten och tillväxten i ett gödselexperiment i Guangxi, södra Kina. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
47. Jerenius, O. 2010. Kundanalys av tryckpappersförbrukare i Finland. *Customer analysis of paper printers in Finland*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
48. Hansson, P. 2010. Orsaker till skillnaden mellan beräknad och inmätt volym grot. *Reasons for differences between calculated and scaled volumes of tops and branches*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

49. Eriksson, A. 2010. *Carbon Offset Management - Worth considering when investing for reforestation CDM*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
50. Fallgren, G. 2010. På vilka grunder valdes limträleverantören? – En studie om hur Setra bör utveckla sitt framtida erbjudande. *What was the reason for the choice of glulam deliverer? - A studie of proposed future offering of Setra*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
51. Ryno, O. 2010. Investeringskalkyl för förbättrat värdeutbyte av furu vid Krylbo sågverk. *Investment Calculation to Enhance the Value of Pine at Krylbo Sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
52. Nilsson, J. 2010. Marknadsundersökning av färdigkapade produkter. *Market investigation of pre cut lengths*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
53. Mörner, H. 2010. Kundkrav på biobränsle. *Customer Demands for Bio-fuel*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
54. Sunesdotter, E. 2010. Affärsrelationers påverkan på Kinnarps tillgång på FSC-certifierad råvara. *Business Relations Influence on Kinnarps' Supply of FSC Certified Material*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
55. Bengtsson, W. 2010. Skogsfastighetsmarknaden, 2005-2009, i södra Sverige efter stormarna. *The market for private owned forest estates, 2005-2009, in the south of Sweden after the storms*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
56. Hansson, E. 2010. Metoder för att minska kapitalbindningen i Stora Enso Bioenergis terminallager. *Methods to reduce capital tied up in Stora Enso Bioenergy terminal stocks*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
57. Johansson, A. 2010. Skogsallmänningars syn på deras bankrelationer. *The commons view on their bank relations*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
58. Holst, M. 2010. Potential för ökad specialanpassning av trävaror till byggföretag – nya möjligheter för träleverantörer? *Potential for greater customization of the timber to the construction company – new opportunities for wood suppliers?* Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
59. Ranudd, P. 2010. Optimering av råvaruflöden för Setra. *Optimizing Wood Supply for Setra*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
60. Lindell, E. 2010. Rekreation och Natura 2000 – målkonflikter mellan besökare och naturvård i Stendörrens naturreservat. *Recreation in Natura 2000 protected areas – visitor and conservation conflicts*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
61. Coletti Pettersson, S. 2010. Konkurrentanalys för Setragroup AB, Skutskär. *Competitive analysis of Setragroup AB, Skutskär*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
62. Steiner, C. 2010. Kostnader vid investering i flisaggregat och tillverkning av pellets – En komparativ studie. *Expenses on investment in wood chipper and production of pellets – A comparative study*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
63. Bergström, G. 2010. Bygghandelns inköpsstrategi för träprodukter och framtida efterfrågan på produkter och tjänster. *Supply strategy for builders merchants and future demands for products and services*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
64. Fuente Tomai, P. 2010. *Analysis of the Natura 2000 Networks in Sweden and Spain*. Bachelor Thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
65. Hamilton, C-F. 2011. Hur kan man öka gallringen hos privata skogsägare? En kvalitativ intervjustudie. *How to increase the thinning at private forest owners? A qualitative questionnaire*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
66. Lind, E. 2011. Nya skogsbaserade material – Från Labb till Marknad. *New wood based materials – From Lab to Market*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
67. Hulusjö, D. 2011. Förstudie om e-handel vid Stora Enso Packaging AB. *Pilot study on e-commerce at Stora Enso Packaging AB*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
68. Karlsson, A. 2011. Produktionsekonomi i ett lövsågverk. *Production economy in a hardwood sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
69. Bränngård, M. 2011. En konkurrensanalys av SCA Timbers position på den norska bygghandelsmarknaden. *A competitive analyze of SCA Timbers position in the Norwegian builders merchant market*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
70. Carlsson, G. 2011. Analysverktyget Stockluckan – fast eller rörlig postning? *Fixed or variable tuning in sawmills? – an analysis model*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
71. Olsson, A. 2011. Key Account Management – hur ett sågverksföretag kan hantera sina nyckelkunder. *Key Account Management – how a sawmill company can handle their key customers*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

72. Andersson, J. 2011. Investeringsbeslut för kraftvärmeproduktion i skogsindustrin. *Investment decisions for CHP production in The Swedish Forest Industry*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
73. Bexell, R. 2011. Hög fyllnadsgrad i timmerlagret – En fallstudie av Holmen Timbers sågverk i Braviken. *High filling degree in the timber yard – A case study of Holmen Timber's sawmill in Braviken*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
74. Bohlin, M. 2011. Ekonomisk utvärdering av ett grantimmersortiment vid Bergkvist Insjön. *Economic evaluation of one spruce timber assortment at Bergkvist Insjön*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
75. Enqvist, I. 2011. Psykosocial arbetsmiljö och riskbedömning vid organisationsförändring på Stora Enso Skutskär. *Psychosocial work environment and risk assessment prior to organizational change at Stora Enso Skutskär*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
76. Nylinder, H. 2011. Design av produktkalkyl för vidareförädlade trävaror. *Product Calculation Design For Planed Wood Products*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
77. Holmström, K. 2011. Viskosmassa – framtid eller fluga. *Viscose pulp – fad or future*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
78. Holmgren, R. 2011. Norra Skogsägarnas position som trävaruleverantör – en marknadsstudie mot bygghandeln i Sverige och Norge. *Norra Skogsägarnas position as a wood-product supplier – A market investigation towards the builder-merchant segment in Sweden and Norway*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
79. Carlsson, A. 2011. Utvärdering och analys av drivningsentreprenörer utifrån offentlig ekonomisk information. *Evaluation and analysis of harvesting contractors on the basis of public financial information*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
80. Karlsson, A. 2011. Förutsättningar för betalningsgrundande skördarmätning hos Derome Skog AB. *Possibilities for using harvester measurement as a basis for payment at Derome Skog AB*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
81. Jonsson, M. 2011. Analys av flödesekonomi - Effektivitet och kostnadsutfall i Sveaskogs verksamhet med skogsbränsle. *Analysis of the Supply Chain Management - Efficiency and cost outcomes of the business of forest fuel in Sveaskog*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
82. Olsson, J. 2011. Svensk fartygsimport av fasta trädbaserade biobränslen – en explorativ studie. *Swedish import of solid wood-based biofuels – an exploratory study*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
83. Ols, C. 2011. Retention of stumps on wet ground at stump-harvest and its effects on saproxylic insects. Bevarande av stubbar vid stubbrytning på våt mark och dess inverkan på vedlevande insekter. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
84. Börjegen, M. 2011. Utvärdering av framtida mätmetoder. *Evaluation of future wood measurement methods*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
85. Engström, L. 2011. Marknadsundersökning för högvärdiga produkter ur klenkubb. *Market survey for high-value products from thin sawn timber*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
86. Thorn-Andersen, B. 2012. Nuanskaffningskostnad för Jämtkrafts fjärrvärmeanläggningar. *Today-acquisition-cost for the district heating facilities of Jämtkraft*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
87. Norlin, A. 2012. Skogsägarföreningarnas utveckling efter krisen i slutet på 1970-talet – en analys av förändringar och trender. *The development of forest owners association's in Sweden after the crisis in the late 1970s – an analysis of changes and trends*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
88. Johansson, E. 2012. Skogsbränslebalansen i Mälardalsområdet – Kraftvärmeverkens syn på råvaruförsörjningen 2010-2015. *The balance of wood fuel in the region of Mälardalen – The CHP plants view of the raw material supply 2010-2015*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
89. Biruk, K. H. 2012. *The Contribution of Eucalyptus Woodlots to the Livelihoods of Small Scale Farmers in Tropical and Subtropical Countries with Special Reference to the Ethiopian Highlands*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
90. Otuba, M. 2012. *Alternative management regimes of Eucalyptus: Policy and sustainability issues of smallholder eucalyptus woodlots in the tropics and sub-tropics*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
91. Edgren, J. 2012. *Sawn softwood in Egypt – A market study*. En marknadsundersökning av den Egyptiska barrträmarknaden. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
92. Kling, K. 2012. *Analysis of eucalyptus plantations on the Iberian Peninsula*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
93. Heikkinen, H. 2012. Mätning av sorteringsdiameter för talltimmer vid Kastets sågverk. *Measurement of sorting diameter for pine logs at Kastet Sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

94. Munthe-Kaas, O. S. 2012. Markedsanalyse av skogsforsikring i Sverige og Finland. *Market analysis of forest insurance in Sweden and Finland*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
95. Dietrichson, J. 2012. Specialsortiment på den svenska rundvirkesmarknaden – En kartläggning av virkeshandel och -mätning. *Special assortments on the Swedish round wood market – A survey of wood trade and measuring*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
96. Holmquist, V. 2012. Timmerlängder till Iggesunds sågverk. *Timber lengths for Iggesund sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
97. Wallin, I. 2012. *Bioenergy from the forest – a source of conflict between forestry and nature conservation? – an analysis of key actor's positions in Sweden*. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
98. Ederyd, M. 2012. Användning av avverkningslikvider bland svenska enskilda skogsägare. *Use of harvesting payments among Swedish small-scale forest owners*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
99. Högberg, J. 2012. Vad påverkar marknadsvärdet på en skogsfastighet? - En statistisk analys av markvärdet. *Determinants of the market value of forest estates. - A statistical analysis of the land value*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
100. Sääf, M. 2012. Förvaltning av offentliga skogsfastigheter – Strategier och handlingsplaner. *Management of Municipal Forests – Strategies and action plans*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
101. Carlsson, S. 2012. Faktorer som påverkar skogsfastigheters pris. *Factors affecting the price of forest estates*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
102. Ek, S. 2012. FSC-Fairtrade certifierade trävaror – en marknadsundersökning av två byggvaruhandlare och deras kunder. *FSC-Fairtrade labeled wood products – a market investigation of two builders' merchants, their business customers and consumers*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
103. Bengtsson, P. 2012. Rätt pris för timmerråvaran – en kalkylmodell för Moelven Vänerply AB. *Right price for raw material – a calculation model for Moelven Vänerply AB*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
104. Hedlund Johansson, L. 2012. Betalningsplaner vid virkesköp – förutsättningar, möjligheter och risker. *Payment plans when purchasing lumber – prerequisites, possibilities and risks*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
105. Johansson, A. 2012. *Export of wood pellets from British Columbia – a study about the production environment and international competitiveness of wood pellets from British Columbia*. Träpelletsexport från British Columbia – en studie om förutsättningar för produktion och den internationella konkurrenskraften av träpellets från British Columbia. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
106. af Wählberg, G. 2012. Strategiska val för Trivselhus, en fallstudie. *Strategic choices for Trivselhus, a case study*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
107. Norlén, M. 2012. Utvärdering av nya affärsområden för Luna – en analys av hortikulturindustrin inom EU. *Assessment of new market opportunities for Luna – an analysis of the horticulture industry in the EU*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
108. Pilo, B. 2012. Produktion och beståndsstruktur i fullskiktad skog skött med blädningsbruk. *Production and Stand Structure in Uneven-Aged Forests managed by the Selection System*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
109. Elmkvist, E. 2012. Den ekonomiska konsekvensen av ett effektiviseringsprojekt – fallet förbättrad timmersortering med hjälp av röntgen och 3D-mätning. *The economic consequences of an efficiency project - the case of improved log sorting using X-ray and 3D scanning*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
110. Pihl, F. 2013. Beslutsunderlag för besökarundersökningar - En förstudie av Upplandsstiftelsens naturområden. *Decision Basis for Visitor Monitoring – A pre-study of Upplandsstiftelsen's nature sites*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
111. Hulusjö, D. 2013. *A value chain analysis for timber in four East African countries – an exploratory case study*. En värdekedjeanalys av virke i fyra Östafrikanska länder – en explorativ fallstudie. Bachelor Thesis. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
112. Ringborg, N. 2013. Likviditetsanalys av belånade skogsfastigheter. *Liquidity analysis of leveraged forest properties*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
113. Johnsson, S. 2013. Potential för pannvedsförsäljning i Nederländerna - en marknadsundersökning. *Potential to sell firewood in the Netherlands – a market research*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
114. Nielsen, C. 2013. Innovationsprocessen: Från förnyelsebart material till produkt. *The innovation process: From renewable material to product*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
115. Färdeman, D. 2013. Förutsättningar för en lyckad lansering av "Modultrall" - En studie av konsumenter, små byggföretag och bygghandeln. *Prerequisites for a successful launch of Modular Decking - A study of consumers, small building firms and builders merchants firms*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

116. af Ekenstam, C. 2013. Produktionsplanering – fallstudie av sågverksplanering, kontroll och hantering. *Production – case study of sawmill Planning Control and Management*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
117. Sundby, J. 2013. Affärsrådgivning till privatskogsägare – en marknadsundersökning. *Business consultation for non-industry private forest owners – a market survey*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
118. Nylund, O. 2013. Skogsbränslekedjan och behov av avtalsmallar för skogsbränsleentreprenad. *Forest fuel chain and the need for agreement templates in the forest fuel industry*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
119. Hoflund, P. 2013. Sågklassläggning vid Krylbo såg – En studie med syfte att öka sågutbytet. *Saw class distribution at Krylbo sawmill - a study with the aim to increase the yield*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
120. Snögren, J. 2013. Kundportföljen i praktiken – en fallstudie av Orsa Lamellträ AB. *Customer portfolio in practice – a case study of Orsa Lamellträ AB*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
121. Backman, E. 2013. Förutsättningar vid köp av en skogsfastighet – en analys av olika köparens kassaflöde vid ett fastighetsförvärv. *Conditions in an acquisition of a forest estate – an analysis of different buyers cash flow in a forest estate acquisition*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
122. Jacobson Thalén, C. 2013. Påverkan av e-handels framtida utveckling på pappersförpackningsbranschen. *The future impact on the paper packaging industry from online sales*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
123. Johansson, S. 2013. Flödesstyrning av biobränsle till kraftvärmeverk – En fallstudie av Ryaverket. *Suggestions for a more efficient flow of biofuel to Rya Works (Borås Energi och Miljö AB)*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
124. von Ehrenheim, L. 2013. *Product Development Processes in the Nordic Paper Packaging Companies: An assessments of complex processes*. Produktutvecklingsprocesser i de nordiska pappersförpackningsföretagen: En analys av komplexa processer. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
125. Magnusson, D. 2013. Investeringsbedömning för AB Karl Hedins Sågverk i Krylbo. *Evaluation of an investement at AB Karl Hedin's sawmill in Krylbo*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
126. Fernández-Cano, V. 2013. Epoxidiserad linolja som hydrofob substans för träskydd - teknologi för behandling och egenskaper av modifierat trä. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
127. Lönnqvist, W. 2013. Analys av värdeoptimeringen i justerverket – Rörvik Timber. *Analysis of Value optimization in the final grading – Rörvik Timber*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
128. Pettersson, T. 2013. Rätt val av timmerråvara – kan lönsamheten förbättras med en djupare kunskap om timrets ursprung? *The right choice of saw logs – is it possible to increase profitability with a deeper knowledge about the saw logs' origin?* Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
129. Schotte, P. 2013. Effekterna av en ny råvara och en ny produktmix i en komponentfabrik. *Effects of a new raw material and a new productmix in a component factory*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
130. Thiger, E. 2014. Produktutveckling utifrån nya kundinsikter. *Product development based on new customer insights*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
131. Olsson, M. 2014. Flytande sågklassläggning på Iggesund sågverk. *Flexible sorting of logs at Iggesund sawmill*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
132. Eriksson, F. 2014. Privata skogsägars betalningsvilja för skogsförvaltning. *Non- industrial private forest owners' willingness to pay for forest administration*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
133. Hansson, J. 2014. Marknadsanalys av douglasgran (*Pseudotsuga menziesii* [Mirb.] Franco) i Sverige, Danmark och norra Tyskland. *Market analysis of douglas fir (Pseudotsuga menziesii [Mirb.] Franco) in Sweden, Denmark and northern Germany*.
134. Magnusson, W. 2014. *Non-state actors' role in the EU forest policy making – A study of Swedish actors and the Timber Regulation negotiations*. Icke statliga aktörers roll i EU:s skogspolicy – En studie av svenska aktörer i förhandlingarna om timmerförordningen. Department of Forest Products, SLU, Uppsala
135. Berglund, M. 2014. Logistisk optimering av timmerplan – En fallstudie av Kåge såg. *Logistical optimization of the timber yard – A case study of Kåge såg*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala
136. Ahlbäck, C.H. 2014. Skattemässiga aspekter på generationsskiftet av skogsfastigheter. *Fiscal aspects of ownership succession within forest properties*. Institutionen för skogens produkter, SLU, Uppsala

Distribution
Sveriges lantbruksuniversitet
Institutionen för skogens produkter
Department of Forest Products
Box 7008
SE-750 07 Uppsala, Sweden
Tfn. +46 (0) 18 67 10 00
Fax: +46 (0) 18 67 34 90
E-mail: sprod@slu.se